

**T.C.
SAKARYA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ**

**VERGİ YARGILAMASINDA İSTİNAF YOLUNUN
ETKİNLİĞİ**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Yunus BÖRÜTEÇENE

Enstitü Anabilim Dalı: Maliye

Tez Danışmanı: Dr. Öğr. Üyesi Cahit ŞANVER

Mayıs 2019

T.C.
SAKARYA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

VERGİ YARGILAMASINDA İSTİNAF YOLUNUN
ETKİNLİĞİ

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Yunus BÖRÜTEÇENE

Enstitü Anabilim Dalı: Maliye

“Bu tez 29/5/2019 tarihinde aşağıdaki jüri tarafından oybirliği / oy çokluğu ile kabul edilmiştir.”

JÜRİ ÜYESİ	KANAATI	İMZA
Prof. Dr. Temel GÜRDAL	BASARILI	
Dr. Öğ. Üy. Cahit ŞANVER	BASARILI	
Dr. Öğ. Üy. KENAN GÖSER	BASARILI	



SAKARYA
ÜNİVERSİTESİ

T.C.
SAKARYA ÜNİVERSİTESİ
..... ENSTİTÜSÜ
TEZ SAVUNULABİLİRLİK VE ORJİNALLİK BEYAN FORMU

Sayfa : 1/1

Öğrencinin

Adı Soyadı	:	Yunus BÖRÜTEÇENE
Öğrenci Numarası	:	1360Y06024
Enstitü Anabilim Dalı	:	Maliye
Enstitü Bilim Dalı	:	
Programı	:	<input checked="" type="checkbox"/> YÜKSEK LİSANS <input type="checkbox"/> DOKTORA
Tezin Başlığı	:	VERGİ YARGILAMASINDA İSTİNAF YOLUNUN ETKİNLİĞİ
Benzerlik Oranı	:	%12

Sosyal Bilimler..... ENSTİTÜSÜ MÜDÜRLÜĞÜNE,

Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler..... Enstitüsü Lisansüstü Tez Çalışması Benzerlik Raporu Uygulama Esaslarını inceledim. Enstitünüz tarafından Uygulama Esasları çerçevesinde alınan Benzerlik Raporuna göre yukarıda bilgileri verilen tez çalışmasının benzerlik oranının herhangi bir intihal içermediğini; aksinin tespit edileceği muhtemel durumda doğabilecek her türlü hukuki sorumluluğu kabul ettiğimi beyan ederim.

30...1.5./2019
Öğrenci İmza

Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler..... Enstitüsü Lisansüstü Tez Çalışması Benzerlik Raporu Uygulama Esaslarını inceledim. Enstitünüz tarafından Uygulama Esasları çerçevesinde alınan Benzerlik Raporuna göre yukarıda bilgileri verilen öğrenciye ait tez çalışması ile ilgili gerekli düzenleme tarafımda yapılmış olup, yeniden değerlendirilmek üzere benzerlik@sakarya.edu.tr adresine yüklenmiştir.

Bilgilerinize arz ederim.

30...1.5./2019
Öğrenci İmza

Uygundur

Danışman
Unvanı / Adı-Soyadı: Dr. Öğr. Üyesi Cahit ŞANVER

Tarih: 30.5.2019

İmza:

KABUL EDİLMİŞTİR

REDDEDİLMİŞTİR

EYK Tarih ve No:

Enstitü Birim Sorumlusu Onayı

ÖNSÖZ

Bu tez çalışmasında İstinaf sisteminin uygulanması ile iki aşamalı yargılamasının yerine üç aşamalı yargılama sistemine geçilerek hem adil yargılanma hem de doğru ve isabetli karar almanın yanı sıra bireylerin haklarının korunmasına olanak sağlanacaktır. Aksi takdirde Hukuk Mahkemelerince alınan yanlış kararların her zaman mümkün olabileceğinden yalnızca hukuki açıdan denetimi ile sınırlı bir şekilde Temyiz incelemesine başvuru yetersiz olabilmektedir.

Günümüz hukuk sisteminde mevcut durumuna baktığımızda Temyiz incelemesi ile beraber üç aşamalı bir yargı sisteminin bireylerin hem hak hem de özgürlüklerini güvenceye aldığı genel olarak kabul edilmektedir. İlk iki derece mahkemelerin vermiş olduğu kararlara karşı itiraz sonucunda yargılamanın tekrardan incelemesine, üçüncü derece yargılama ise hukuk uygulamasında birlik ve bütünlüğün sağlanmasına hem olanak hem de destek sağlamaktadır.

Yüksek lisans eğitimim boyunca ve tezin hazırlanmasında, konu seçiminden en son aşamaya kadar değerli bilgi ve deneyimleriyle katkılarda bulunan danışman hocam Dr.Öğr.Üyesi Cahit ŞANVER'e teşekkürlerimi sunarım.

İÇİNDEKİLER

ÖNSÖZ	i
İÇİNDEKİLER	ii
KISALTMALAR	vi
TABLO LİSTESİ	vii
ŞEKİLLER LİSTESİ	x
SUMMARY	xiv
GİRİŞ	1
BÖLÜM 1. İSTİNAF KAVRAMI, TARİHSEL GELİŞİMİ VE MUKAYESELİ HUKUKTA İSTİNAF	4
1.1. İstinaf Kavramı.....	4
1.2. İstinaf'ın Çeşitleri.....	5
1.2.1. Klasik Anlayışa Göre İstinaf.....	5
1.2.2. Dar Anlayışa Göre İstinaf	6
1.3. İstinaf'ın Tarihsel Gelişimi ve Mukayeseli Hukukta İstinaf.....	7
1.3.1. İstinaf'ın Tarihsel Gelişimi	7
1.3.1.1. Genel Açıklama	7
1.3.1.2. Eski Yunanda İstinaf	8
1.3.1.3. Roma Hukukunda İstinaf.....	9
1.3.2. Mukayeseli Hukukta İstinaf.....	10
1.3.2.1. Almanya	10
1.3.2.2. Avusturya	13
1.3.2.3. İsveç.....	15
1.3.2.4. İngiltere.....	19
1.3.2.5. Fransa	20
1.3.2.6. Türkiye	25
BÖLÜM 2. VERGİ YARGISI KAVRAMI, KAPSAMI, BAĞIMSIZLIĞI, YAPISI VE VERGİ MAHKEMELERİ	40
2.1. Vergi Yargısı Kavramı.....	40
2.2. Vergi Yargısının Kapsamı	41
2.3. Vergi Yargısının Bağımsızlığı	42
2.4. Vergi Yargılama Sisteminin Yapısı	44

2.4.1. Vergi Mahkemeleri	45
2.4.1.1. Vergi Mahkemelerinin Yapısı	45
2.4.1.2. Vergi Mahkemelerinin Görevleri	46
2.4.2. Bölge İdare Mahkemeleri.....	46
2.4.2.1. Bölge İdare Mahkemelerinin Yapısı	46
2.4.2.2. Bölge İdare Mahkemelerinin Görevleri.....	48
2.4.3. Danıştay	48
2.4.3.1. Danıştay'ın Yapısı	48
2.4.3.2. Danıştay'ın Görevleri	49
2.5. Yeni Kurulan Bölge İdare Mahkemelerinin Teşkilat Yapısı ve Türk Vergi Yargısında İstinaf Sistemi	51
2.5.1. Yeni Kurulan Bölge İdare Mahkemelerinin Teşkilat Yapısı	51
2.5.1.1. Bölge İdare Mahkemelerinin Kuruluşu	51
2.5.1.2. Bölge İdare Mahkemelerinin Görevleri ve İşleyişi	51
2.5.1.3. Bölge İdare Mahkemelerinin Mahkeme Örgütü.....	52
2.5.2. Türk Vergi Yargısında İstinaf Sistemi	57
2.5.2.1. İstinafa Bağlı Olarak Alınacak Kararlar	57
2.5.2.2. İstinaf Sistemine Başvurma Nedenleri	58
2.5.2.3. İstinaf Kanun Yoluna Başvurabilecekler.....	58
2.5.2.4. İstinaf Sistemine Başvuru Usul ve Esasları	59
2.5.2.5. İstinaf Kanun Yolu Dilekçesi	59
2.5.2.6. İstinaf Sisteminde Süre	59
2.5.2.7. İstinaf Sisteminde Ön İncelemesi	60
2.5.2.8. İstinaf Sisteminde İnceleme	61
2.5.2.9. İstinaf Sisteminde Duruşma	62
2.5.2.10. İstinaf Yargılamasında İspat ve Delil	62
2.5.2.11. İstinaf Yargılamasında Yürütmenin Durdurulması	63
2.5.2.12. İstinaf Kanun Yolu Talebinin Karara Bağlanması	65
2.5.2.13. İstinaf Yargılaması Sonrası Alınan Kararların Hukuki Niteliği	66
2.5.2.14. İstinaf Kanun Yolu Sonrasında Başvurulabilecek Diğer Kanun Yolları.....	66
BÖLÜM 3.VERGİ YARGISINDA İSTİNAF SİSTEMİNİN UYGULANMASINA YÖNELİK ANKET ÇALIŞMASI VE ANALİZLERİ.....	69
3.1. Araştırmanın Amacı ve Önemi	69

3.2. Ana Kütle ve Örneklem	69
3.3. Verilerin Toplanması ve Analizi	73
3.4. Araştırmanın Güvenilirlik Analizi	76
3.5. Araştırma Bulguları ve Yorumları	77
3.5.1. Araştırmaya Katılan Hâkim, Avukat ve mükelleflerle İlgili Demografik Bilgiler	77
3.5.1.1. Hâkim, Avukat ve mükelleflerin Cinsiyete Göre Dağılımı	77
3.5.1.2. Hâkim, Avukat ve mükelleflerin Yaş Gruplarına Göre Dağılımı	79
3.5.1.3. Hâkim, Avukat ve mükelleflerin Aylık Kişisel Gelirlerine Göre Dağılımı	81
3.5.1.4. Hâkim, Avukat ve mükelleflerin Coğrafi Bölgelere ve İllere Göre Dağılımı	84
3.5.1.5. Hâkim, Avukat ve mükelleflerin Medeni Durumlarına Göre Dağılımı	87
3.5.1.6. Hâkim, Avukat ve mükelleflerin Meslekteki Çalışma sürelerine Göre Dağılımı	89
3.5.1.7. Hâkim, Avukat ve mükelleflerin Eğitim Durumlarına Göre Dağılımı	91
3.6. Çapraz Tablo ve Ki Kare Analizleri	94
3.6.1. Hâkim, Avukat ve mükelleflerin İstinaf Sistemindeki konuları nasıl değerlendirdikleri ile ilgili elde edilen sonuçların Karşılaştırılması	94
3.6.2. Vergi Yargısında İstinaf Mahkemesine başvuru süresi	102
3.6.3. Vergi Yargısında İstinafa geçilmesi ile dava zaman aşım süresi	104
3.6.4. Vergi Yargısında İstinaf Mahkemesinde duruşma yapılıp yapılmama sorunu	106
3.6.5. Vergi Yargısında 5000 TL'yi Aşmayan Davaların İstinafa Götürülmesi Sorunu	109
3.6.6. Vergi Yargısında 100.000 TL'yi aşan davaların Temyiz Mahkemesine götürülmesi sorunu	111
3.6.6.1. İstinaf Mahkemesinde görevli Hâkim'in tekrar ilk derece Mahkemesine dönme konusu	113
3.6.7. İstinaf Sisteminin Getirilmesinin Hakların Korunması Üzerinde Etkisi	127
3.6.8. İlk derece Mahkemesinde yargılama İyi yapılırsa İstinaf Mahkemesine gerek kalmayacağı görüşünün Çapraz Tablo Analizi	128

3.6.9. İstinaf sisteminin Kamuoyunda İnsan Haklarının korunması açısından yargıya karşı güvenin kaybolduğuna dair söylemlerin önüne geçebileceği görüşünün Çapraz Tablo Analizi.....	129
3.6.10. Vergi Yargısına İstinaf Sisteminin Getirilmesi Görüşünün Çapraz Tablo Analizi	130
3.6.10.1. Vergi yargısına İstinaf sisteminin getirilmesi yargılama süresinde bir değişiklik yapacağı görüşünün Çapraz Tablo Analizi.....	131
SONUÇ.....	133
KAYNAKÇA	142
EK: ANKET FORMU	152
ÖZGEÇMİŞ.....	153

KISALTMALAR

ABD.	: Amerika Birleşik Devletleri”
AÜHF.	: Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi
B.	: Baskı
BİM.	: Bölge İdare Mahkemesi
C.	: Cilt
İYUK.	: İdari Yargılama Usulü Kanunu
Md.	: Madde
RG.	: Resmi Gazete’
S.	: Sayı
s.	: Sayfa
S. K..	: Sayılı Kanunu
TBB.	: Türkiye Barolar Birliği
TDK.	: Türk Dil Kurumu
THD.	: Terazi Hukuk Dergisi
T. C.	: Türkiye Cumhuriyeti
VUK.	: Vergi Usul Kanunu
Vb.	: ve benzeri
YD.	: Yargıtay Dergisi
YL.	: Yüksek Lisans

TABLO LİSTESİ

Tablo 1 : Katılımcı Ana Kütle Örneklem Tablosu.....	69
Tablo 2 : Türkiye Geneli Toplanan Vergilerin Ana Kütle Örneklem Tablosu	70
Tablo 3 : Reliability Statistics	77
Tablo 4 : Katılımcıların Cinsiyete Göre Dağılımı.....	77
Tablo 5 : Katılımcıların Cinsiyete Göre Dağılımı.....	78
Tablo 6 : Katılımcıların Yaşa Göre Dağılımı.....	79
Tablo 7 : Katılımcıların Yaşa Göre Dağılımı.....	81
Tablo 8 : Katılımcıların Aylık Kişisel Gelirlerine Göre Dağılımı	82
Tablo 9 : Katılımcıların Aylık Kişisel Gelirlerine Göre Dağılımı	83
Tablo 10: Katılımcıların Coğrafik Bölgelere Göre Dağılımı	84
Tablo 11: Katılımcıların Coğrafik Bölgelere ve İllere Göre Dağılımı.....	86
Tablo 12: Katılımcıların Medeni Durumlarına Göre Genel Dağılımı.....	88
Tablo 13: Katılımcıların Medeni Durumlarına Göre Dağılımı	89
Tablo 14: Katılımcıların Meslekteki Çalışma Sürelerine Göre Dağılımı	90
Tablo 15: Katılımcıların Meslekteki Çalışma sürelerine Göre Frekans Dağılımı	91
Tablo 16: Katılımcıların Eğitim düzeylerine göre Dağılımı	92
Tablo 17: Katılımcıların Eğitim Düzeylerine Göre Dağılımı	93
Tablo 18: Vergi Yargısında İlk Derece Mahkemelerin Verdiği Kararlar Sorunun Çözümüne Etkisi	94
Tablo 19: İki aşamalı Vergi yargısının davaların çözümüne Etkisi (İlk derece Mahkemesi ve Temyiz Mahkemesi).....	95
Tablo 20: Üç aşamalı sisteme geçişin adil Karar verilmesine Etkisi (ilk derece Mahkemesi, İstinaf Mahkemesi ve Danıştay)	96
Tablo 21: İstinaf Mahkemesinin Davaları İnceleme Hızının Yeterliliği.....	97
Tablo 22: İstinaf'ın Kararların Daha Kısa Sürede Alınmasına Etkisi.....	98
Tablo 23: İstinaf Gelmesiyle Danıştay'ın Önemli Konuları İncelemesine Etkisi.....	99
Tablo 24: İstinaf'ın Bireylerin Haklarını Elde Etmesine Etkisi	100
Tablo 25: İstinaf'ın Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesi'nin 6. maddesindeki adil yargılanmasına Etkisi	101
Tablo 26: İstinaf davaların Ayrıntılı İncelenmesindeki Etkisi	101
Tablo 27: İstinaf'ın Vergi Yargısına Olumlu Yönde Etkisi	102
Tablo 28: 5000 TL'yi aşan davalarda İstinaf Mahkemesine Başvuru sürelerine	

göre Dağılımı	103
Tablo 29: 5000 TL'yi aşan davalarda İstinaf Mahkemesine Başvuru sürelerine Göre Dağılımı	104
Tablo 30: Vergi Sisteminde Dava Zaman Aşım Sürelerine Göre Dağılımı.....	105
Tablo 31: Vergi Yargısında Dava Zaman Aşım Sürelerine Göre Dağılımı.....	106
Tablo 32: Vergi Yargısı İstinaf Sisteminde Duruşma Getirilmesi İle İlgili Görüşler	107
Tablo 33: Vergi Yargısı İstinaf Sisteminde Duruşma Getirilmesi İle İlgili Görüşler	108
Tablo 34: 5000 TL'yi Aşmayan Davaların İstinafa Götürülmesi İle İlgili Görüşlerin Dağılım	109
Tablo 35: 5000 TL'yi Aşmayan Davaların İstinafa Götürülmesi İle İlgili Görüşlerin Dağılım	110
Tablo 36: 100.000 TL'yi Aşan Davaların Temyiz Mahkemesine Götürülmesi İle İlgili Görüşler	111
Tablo 37: 100.000 TL'yi Aşan Davaların Temyiz Mahkemesine Götürülmesi İle İlgili Görüşlerin Dağılımı	113
Tablo 38: İstinaf Mahkemesinde Görevli Hâkim'in Tekrar İlk Derece Mahkemesine Dönmesi İle İlgili Görüşler	113
Tablo 39: İstinaf Mahkemesinde görevli Hâkim'in tekrar ilk derece Mahkemesine dönmesi ile ilgili Görüşler	114
Tablo 40: Mükellefin Haklarının Korunmasında İstinaf Sisteminin Etkinliği İle İlgili Görüşleri	116
Tablo 41: İstinaf ile yargılama süresinin daha da uzayacağı görüşü İle ilgili frekans tablosu	117
Tablo 42: İstinafa geçilmesiyle adalet hizmetlerinin pahalılaşacağı görüşü İle ilgili frekans tablosu	118
Tablo 43: İstinafın Uygulanması İçin Henüz Uygun Ortam Oluşmadığı Görüşü İle İlgili Frekans Tablosu	119
Tablo 44: İstinaf İle Ülkede İçtihat Birliği Sağlanamayacağı Görüşü İle İlgili Frekans Tablosu.....	120
Tablo 45: İlk yargılama İyi yapılırsa İstinaf Mahkemesine gerek kalmayacağı görüşü İle ilgili frekans tablosu	121
Tablo 46: İstinaf Mahkemesinin Verdiği Kararın İlk Derece Mahkemesinin	

Verdiği Karardan Daha Doğru Olamaz Görüşü İle İlgili Frekans Tablosu	122
Tablo 47: İstinaf Sistemi İlk Derece Yargılama Usulünün Bir Tekrarıdır Görüşü İle İlgili Frekans Tablosu.....	123
Tablo 48: Bilgili Ve Tecrübeli Hâkimlerin İlk Derece Mahkemelerine Tayin Edilmesiyle İstinaf Sisteminden Vazgeçilmesi Görüşü İle İlgili Frekans Tablosu.....	124
Tablo 49: İstinafın Kamuoyunda Yargıya Karşı Güvenin Kaybolduğuna Dair Söylemlerin Önüne Geçebileceği Görüşü İle İlgili Frekans Tablosu.....	125
Tablo 50: İstinaf Mahkemesinin Kurulması İlk Derece Mahkemesindeki Hâkimlerin Sorumluluk Duygusunu Azaltacağı Görüşü İle İlgili Frekans Tablosu	126
Tablo 51: Vergi Yargısına İstinaf Sisteminin Getirilmesi Uygundur Görüşü İle İlgili Frekans Tablosu.....	127
Tablo 52: İstinaf Sistemi İle Hakların Korunması Arasındaki İlişki	128
Tablo 53: İstinaf Sistemi İle İlk Yargılama Arasındaki İlişki.....	129
Tablo 54: İstinaf Sisteminde Adil Yargılanma Hakkı İle Kamuoyunda Yargıya Karşı Güven Arasındaki İlişki	130
Tablo 55: Vergi Yargısı İle İstinaf Sistemi Arasındaki İlişki	131
Tablo 56: İstinaf Sistemi İle Yargılama Süresinin Arasındaki İlişki	132

ŞEKİLLER LİSTESİ

Şekil 1 : Katılımcıların Cinsiyete Göre Yüzde Dağılımı.....	78
Şekil 2 : Katılımcıların Cinsiyete Göre Dağılımı	79
Şekil 3 : Katılımcıların Yaşa Göre Yüzde Dağılımı.....	80
Şekil 4 : Katılımcıların Yaşa Göre Frekans Dağılımı.....	81
Şekil 5 : Katılımcıların Aylık Kişisel Gelirlerine Göre Yüzde Dağılımı	82
Şekil 6 : Katılımcıların Aylık Kişisel Gelirlerine Göre Frekans Dağılımı	84
Şekil 7 : Katılımcıların Coğrafik Bölgelere Göre Yüzde Dağılımı	85
Şekil 8 : Katılımcıların İllere Göre Frekans Dağılımı	87
Şekil 9 : Katılımcıların Medeni Durumlarına Göre Yüzde Dağılımı	88
Şekil 10: Katılımcıların Medeni Durumlarına Göre Frekans Dağılımı.....	89
Şekil 11: Katılımcıların Meslekteki Çalışma Sürelerine Göre Yüzde Dağılımı.....	90
Şekil 12: Katılımcıların Meslekteki Çalışma sürelerine Göre Frekans Dağılımı	91
Şekil 13: Katılımcıların Eğitim Düzeylerine Göre Yüzde Dağılımı	92
Şekil 14: Katılımcıların Eğitim Düzeylerine Göre Frekans Dağılımı	94
Şekil 15: Üç Aşamalı Sisteme Geçişin Adil Karar Verilmesine Göre Frekans Dağılımı	97
Şekil 16: İstinaf Mahkemesinin Davaları İnceleme Hızına Göre Frekans Dağılımı	98
Şekil 17: İstinaf'ın Kararların Daha Kısa Sürede Alınmasına Göre Frekans Dağılımı..	99
Şekil 18: İstinaf İle Danıştay'ın Önemli Konuları İncelemesinin Frekans Dağılımı ...	100
Şekil 19: Katılımcıların 5000 TL'yi aşan davalarda İstinaf Mahkemesine Başvuru sürelerine göre Yüzde Dağılımı	103
Şekil 20: Katılımcıların 5000 TL'yi Aşan Davalarda İstinaf Mahkemesine Başvuru Sürelerine Göre Frekans Dağılımı	104
Şekil 21: Vergi Sisteminde Dava zaman aşım sürelerine göre Yüzde Dağılımı	105
Şekil 22: Vergi Yargısında Dava Zaman Aşım Sürelerine Göre Frekans Dağılımı.....	106
Şekil 23: Katılımcıların Vergi Yargısı İstinaf Sisteminde Duruşma Getirilmesi İle İlgili Görüşlerin Yüzde Dağılım	107
Şekil 24: Katılımcıların Vergi Yargısı İstinaf Sisteminde Duruşma Getirilmesi İle İlgili Görüşlerin Frekans Dağılım.....	108
Şekil 25: Katılımcıların Konusu 5000 TL'yi Aşmayan Davaların İstinaf'a Götürülmesi İle İlgili Görüşlerin Yüzde Dağılım	109
Şekil 26: Katılımcıların 5000 TL'yi Aşmayan Davaların İstinafa Götürülmesi İle	

İlgili Görüşlerin Frekans Dağılımı	110
Şekil 27: Katılımcıların 100.000 TL'yi aşan davaların Temyiz Mahkemesine götürülmesi ile ilgili Görüşlerin Yüzde Dağılımı	112
Şekil 28: Katılımcıların 100.000 TL'yi Aşan Davaların Temyiz Mahkemesine Götürülmesi İle İlgili Görüşlerin Frekans Dağılımı.....	113
Şekil 29: Katılımcıların İstinaf Mahkemesinde Görevli Hâkim'in Tekrar İlk Derece Mahkemesine Dönmesi İle İlgili Görüşlerin Yüzde Dağılımı	114
Şekil 30: Katılımcıların İstinaf Mahkemesinde Görevli Hâkim'in Tekrar İlk Derece Mahkemesine Dönmesi İle İlgili Görüşlerin Frekans Dağılımı	115
Şekil 31: Katılımcıların haklarının korunmasında İstinaf sisteminin etkinliği ile ilgili görüşlerin frekans tablosu.....	116
Şekil 32: Katılımcıların İstinaf İle Yargılama Süresinin Daha Da Uzayacağı Görüşü İle İlgili Frekans Dağılımı	117
Şekil 33: Katılımcıların İstinafa Geçilmesiyle Adalet Hizmetlerinin Pahalılaşacağı Görüşü İle İlgili Frekans Dağılımı	118
Şekil 34: Katılımcıların İstinafın Uygulanması İçin Henüz Uygun Ortam Oluşmadığı Görüşü İle İlgili Frekans Dağılımı	119
Şekil 35: Katılımcıların İstinaf İle Ülkede İçtihat Birliği Sağlanamayacağı Görüşü İle İlgili Frekans Dağılımı	120
Şekil 36: Katılımcıların İlk Yargılama İyi Yapılırsa İstinaf Mahkemesine Gerek Kalmayacağı Görüşü İle İlgili Frekans Dağılımı	121
Şekil 37: Katılımcıların İstinaf Mahkemesinin Verdiği Kararın İlk Derece Mahkemesinin Verdiği Karardan Daha Doğru Olamaz Görüşü İle İlgili Frekans Dağılımı.....	122
Şekil 38: Katılımcıların İstinaf Sistemi İlk Derece Yargılama Usulünün Bir Tekrarıdır Görüşü İle İlgili Frekans Dağılımı.....	123
Şekil 39: Katılımcıların Bilgili Ve Tecrübeli Hâkimlerin İlk Derece Mahkemelerine Tayin Edilmesiyle İstinaf Sisteminden Vazgeçilmesi Görüşü İle İlgili Frekans Dağılımı.....	124
Şekil 40: Katılımcıların İstinaf Sisteminin Kamuoyunda Yargıya Karşı Güvenin Kaybolduğuna Dair Söylemlerin Önüne Geçebileceği Görüşü İle İlgili Frekans Dağılımı	125
Şekil 41: Katılımcıların İstinaf Mahkemesinin Kurulması İlk Derece Mahkemesindeki Hâkimlerin Sorumluluk Duygusunu Azaltacağı	

Görüşü İle İlgili Frekans Dağılımı	126
Şekil 42: Katılımcıların Vergi Yargısına İstinaf Sisteminin Getirilmesi Uygundur	
Görüşü İle İlgili Frekans Dağılımı	127
Şekil 43: İstinaf Sistemi İle Hakların Korunması Arasındaki İlişki	128
Şekil 44: İstinaf Sistemi İle İlk Yargılama Arasındaki İlişki	129
Şekil 45: İstinaf Sisteminde Adil Yargılanma Hakkı İle Kamuoyunda Yargıya	
Karşı Güven Arasındaki İlişkinin Frekans Dağılımı.....	130
Şekil 46: Vergi Yargısı İle İstinaf Sistemi Arasındaki İlişki.....	131
Şekil 47: İstinaf Sistemi İle Yargılama Süresinin Arasındaki İlişki.....	132

Sakarya Üniversitesi
Sosyal Bilimler Enstitüsü Tez Özeti

Yüksek Lisans	Doktora		
Tezin Başlığı: Vergi Yargılamasında İstinaf yolunun Etkinliği			
Tezin Yazarı: Yunus BÖRÜTEÇENE Danışman: Dr. Öğr. Üyesi Cahit ŞANVER			
Kabul Tarihi: 26.04.2019		Sayfa Sayısı: xiv (ön kısım) + 151 (tez)	
Anabilim Dalı: Maliye			
<p>Bu Akademik çalışmada, 2014 yılında Vergi Yargısına getirilen İstinaf sisteminin getirilmesini Hâkimler, Avukatlar ve Mükelleflerin görüşlerini ve değerlendirmelerini yapılan anket çalışması ile incelenmeye çalışılmıştır. Yapılan bu düzenlemenin temel amacı birinci derece Vergi Mahkemeleri tarafından verilen kararların sadece maddi yönden değil ayrıca hukuki açıdan da oluşabilecek problemlerinde düzeltilmesini sağlayarak yargı sisteminde adaletin etkinliğini artırmaktır. Bu çerçevede 1982 Anayasası ile Vergi Yargısında meydana gelmiş problemlerin önüne geçebilmek için Vergi Yargısında İstinaf sistemi ile ilgili doktrindeki görüşler ve İstinaf sisteminin Vergi yargısındaki problemlerin çözümündeki etkisini Hâkimler, Avukatlar ve Mükelleflere Anket uygulaması ile değerlendirilmeye çalışılmıştır. Yapılan çalışmada kaynak taraması metodu kullanılması ve ilgili mevzuatın yanı sıra yapılan anket çalışması ile 611 katılımcı sağlanmıştır. Bu katılımcılardan 105 kişi Hâkim, 206 kişi Avukat ve 300 kişide Mükelleflerden oluşmaktadır.</p> <p>Çalışmanın sonucunda Vergi Yargısında İstinaf Sistemindeki konularının Vergi Yargısında İstinaf sisteminin getirilmesi sorunların çözümü açısından Hâkimler, Avukatlar ve Mükellefler olumsuz değerlendirmelerinin yanı sıra Vergi Yargısında İstinaf sisteminin getirilmesi ile ilgili literatürdeki görüşleri Vergi yargısında İstinaf sistemine geçerek çözüleceği düşüncelerine Hâkimler, Avukatlar ve Mükellefler katılmaktadırlar.</p>			
Anahtar Kelimeler: İstinaf, Vergi Yargısı, Bölge İdare Mahkemeleri.			

Sakarya University
Institute of Social Sciences Abstract of Thesis

Master Degree	Ph.D.
Title of Thesis: Effectiveness of the appeal system in tax proceedings	
Author of Thesis: Yunus BÖRÜTEÇENE Supervisor: Üyesi Cahit ŞANVER	
Accepted Date: 26.04.2019	Number of Pages: xiv (pre text) + 151 (main body)
Department: Finance	
<p>In this academic study, With reform The Tax Judiciary carried out in 2014 year, it was tried to learn opinions and evaluation of judges, lawyers and taxpayers with application of survey to bring appeal system to solution of problems in The Tax jurisdiction.</p> <p>The main objective of reform carried out in The tax jurisdiction is increase efficiency of justice in the The tax jurisdiction system by providing solutions of problems that may be both material and legal aspects of decisions taken by first degree tax courts. In order to prevent problems arising in The tax jurisdiction with the 1982.</p> <p>Constitution, not only opinions in literature regarding introduction of appeal system in. The tax jurisdiction, but also effects of appeal system on solution of The tax jurisdiction to problems of The tax jurisdiction have been tried to be analyzed by judges, lawyers and taxpayers.</p> <p>In this study, total of 611 participants were asked questions about subject. 105 of these participants are judges, 206 of them are lawyers and 300 of them are taxpayers. The questions asked in the study were directed to 5-point Likert-type scale and participants to be included in the research were selected with easy sampling method.</p> <p>According to the results of this study, despite negative opinion of judges and lawyers regarding solution of problems in The tax Judiciary, Taxpayers expressed a positive opinion regarding introduction of appeal system in The tax Judiciary.</p>	
Keywords: Tax Judiciary, Appeal, Appeal System	

GİRİŞ

Çalışmanın Konusu

Türk vergi yargı sistemindeki sorunların çözümünde istinaf kanun yolunun getirilmesi ile ilgili olarak Hakim Avukat ve Mükellefler ile anket uygulaması yapılarak istinaf sisteminin olumlu ve olumsuz yönleri ortaya konulmaya çalışılmıştır.

Çalışmanın Amacı

Bu çalışmanın amacı, 2014 yılında yapılan reform ile birlikte Türk Vergi yargısı sistemine getirilen İstinaf sisteminin uygulamasına yönelik yürütülen çalışma yeni uygulanmaya konan İstinaf sisteminin hukuk dünyasında Hâkimler, Avukatlar ve Mükellefler tarafından nasıl değerlendirdiklerini tespit edilmeye çalışılmıştır.

Bu çerçevede yapılan çalışmada Türk Hukuk Sisteminde görülen problemlerin çözümünde İstinaf sisteminin hem olumlu hem de olumsuz etkileri araştırılmıştır.

Çalışmanın Önemi

İstinaf sisteminin uygulanmaya başlanması ile Türkiye'deki mevcut hukuk sisteminde önemli yenilikler meydana getirmiştir.

Türk Vergi yargısında İstinaf sisteminin uygulanmaya başlanması ile beraber Vergi mahkemelerinin hem iş hem de işleyişinde nasıl düzenlemeler yapılması gerektiği konusunun yanı sıra Vergi mahkemelerin etkinliğinin nasıl etkilendiğinin Hâkim, Avukat ve Mükellefler tarafından nasıl değerlendirdiklerini anket çalışması yapılarak tespit edilmeye çalışılmıştır.

Çalışmanın Yöntemi

Araştırmada katılımcılara Vergi yargısında İstinaf Sistemi ile ilgili konuları nasıl değerlendirdikleri ve Vergi yargısında İstinaf sisteminin getirilmesi ile alakalı görüşler hakkında ne düşündüklerini anlayabilmek için anket çalışması ile sorular sorulmuştur.

Katılımcıların genel özellikleri ile sorulara verilen cevaplar arasında anlamlı bir ilişki olup olmadığı araştırılmış aynı zamanda soruların kendi aralarında verilen cevaplara göre karşılaştırılmış ve anlamlı bir ilişki olup olmadığı incelenmiştir.

Çalışmada sorulan sorular 5’li Likert tipi ölçek ile yöneltilmesinin yanı sıra araştırma kapsamına dâhil edilecek katılımcılar kolayda örnekleme yöntemi ile seçilmiştir.

Yapılan çalışmada Türkiye’nin tüm bölge ve illerinden ankete katılımcı sağlamak hedeflenmiş ancak bazı zorluk ve imkânsızlıklar nedeniyle anketler daha çok Güneydoğu Anadolu bölgesinden Diyarbakır, Marmara bölgesinden İstanbul, İç Anadolu bölgesinden Ankara, Doğu Anadolu bölgesinden Bingöl, Elazığ ve daha az miktarda da diğer bölge ve şehirlerde yapılmıştır.

İlk derece mahkemeleri tarafından alınan bir kararın, üst derece mahkemesi tarafından incelenerek karar verilmesini sağlamak ülkedeki hukuk sisteminde adaletin sağlanmasını ve benimsenmesini sağlamaya yönelik önemli bir gereksinim olarak önümüze çıkmaktadır.

Bu çerçevede Vergi yargısında İstinaf sisteminin uygulanması eski çağlarda birçok medeniyet ve uygarlığın hukuk sistemlerinde İstinaf’ın uygulandığı görülmektedir. Bu uygarlıklardan en önemlisi Roma İmparatorluğudur. Roma İmparatorluğunu incelediğimizde hukuk sisteminde yargılama yetkisi tamamen krala aitti. Zaman içerisinde ikinci bir yargılama merciinin olması gerekli olduğu görülmüş olup halk meclisleri kurulmuştur.

İstinaf sistemi ile ilgili Literatüre baktığımızda daha çok hem adli yargı hem de ceza yargısı bakımından ele alınan İstinaf kavramı, çeşitleri, tarihçesi, İstinaf Mahkemelerin yapısı, İstinaf usulü ve Vergi yargısında İstinaf sisteminin Hâkim, Avukat ve mükellefler tarafından değerlendirilmesi yapılan anket çalışmasında idari/Vergi yargısı açısından ele alınmıştır. Bu çerçevede çalışma üç ana bölümden oluşmuştur.

İlk bölümde, çalışmada İstinaf kavramı, çeşitleri ve mukayeseli hukukta ve Türk hukukundaki tarihçesi ele alınmıştır.

İkinci bölümde yeni gerçekleştirilen değişikliklerle içerik ve kapsamı önemli derecede değişen

Bölge İdare Mahkemelerinin teşkilat yapısı ile Vergi yargı(sın)da İstinaf muhakemesi usulüne ayrıntılı bir biçimde ele alınmıştır.

Üçüncü ve son bölümde ise Hâkim, Avukat ve mükelleflerin Türk Vergi yargısında İstinaf sisteminin getirilmesi ile birlikte Hukuk sisteminde oluşan yeni durumu anket

alışması ile Katılımcıların Vergi yargısında İstinaf Sistemindeki konuları nasıl değerlendirdikleri hususunu ve Vergi yargısında İstinaf sisteminin getirilmesi ile ilgili görüşler hakkındaki düşüncelerinin belirlenmesi için sorular sorulmuş ve elde edilen bulgular bu bölümde analiz edilip değerlendirilecektir.

BÖLÜM 1. İSTİNAF KAVRAMI, TARİHSEL GELİŞİMİ VE MUKAYESELİ HUKUKTA İSTİNAF

1.1. İstinaf Kavramı

Bir davada istenilen ölçüler dâhilin de ikinci bir sefer tekrardan görülmesi ve karara bağlanmasına yönelik kanun yoluna İstinaf kanun yolu olarak adlandırılmaktadır.¹ İstinaf kelime manası olarak, “burun, ön ve uç,” manasına gelen “enf” kökünden gelmiştir ve bir konuyu tekrardan ele alması manasına gelir. Bu terim hukukumuzda uyuşmazlığın maddi ve hukuki açılarının tekrar gözden geçirilerek incelenmesini gerektiren kanun yoluna verilmiş bir ifade olarak adlandırılmıştır.²

İstinaf kavramsal açıdan bakıldığında “Bir işi veya bir konuyu ilk kez inceleyen mahkemenin aldığı son karar yani belirlediği maddi tespitler ve bunlarla ilişkilendirdiği hukuki sonuçların yanı sıra uyguladığı muhakeme hukuk normları, başka bir üst yetkili mahkeme tarafından muhakeme edilerek kontrol edilmesi ve gerekli hallerde en son nihai kararın düzeltilmesine yönelik muhakemedir” şeklinde tanımlanmaktadır.³

İstinaf, “ilk derece Mahkemesindeki bütün dava dokümanlarının ister maddi isterse hukuki açıdan tekrardan incelenmesine ve gerektiği zaman tamamlanmasına olanak sağlayan kanun yoludur.”⁴

İngiliz dilinde “appeal” olarak adlandırılan İstinaf kelimesi Osmanlıcada “tekrardan başlama”, “sözün başlangıcı”, “söz başı” anlamların ifade etmektedir. İstinaf, bidayet Mahkemesi tarafından alınan bir hükmün, üst bir mahkemeye başvurularak iptalini (kararın düşmesini) talep etmektir.⁵

Türk Dil Kurumuna göre İstinaf kavramı; Mahkemece alınan kararın kabul edilmeyerek kararı İstinaf Mahkemesine tekrardan incelenmesi için götürmedir. Burada belirtilen İstinaf Mahkemesinden anlatılmak istenen; asliye ve sulh ceza Mahkemeleri benzer bir ilk derece Mahkemeleri ve Temyiz Mahkemeleri arasında yer alan ikinci derece yüksek

¹ Yusuf Solmaz Balo Kenan Özdemir, Yüksel Hiz, “Türk Yargısında Yapısal Çözüm Arayışları ve Bölge Adliye Mahkemeleri”, *Adalet Dergisi* 21 (2005): 3.

² Köksal Bayraktar, “İstinaf Mahkemeleri Uluslararası Toplantı”, *TBB. yayını* (Ankara, Kasım 2003), s 177.

³ Feridun Yenisey, *Ceza Muhakemesi Hukukunda İstinaf ve Tekrer Kabulü Sorunu* (İstanbul: Fakülteler Matbaası, 1979), s 4.

⁴ Yusuf Karakoç, *Vergi Anlaşmazlıklarının/Uyuşmazlıklarının Çözüm Yolları (Vergi Yargılaması Hukuku)* (Ankara: Yetkin Yayınları, 2015), s 296.

⁵ Ferit Devellioğlu, *Osmanlıca-Türkçe Ansiklopedik Lügat*, 24. Baskı (Ankara: Aydın Kitapevi 53. Türk Dil Kurumu, 2007), s 461.

mahkemelerdir.⁶

Literatürde bulunan (yukarıda belli başlı örnekleri belirtilen) tanımlardan ve İdari Yargılama Usulü Kanununun kabul ettiği çerçeveden yola çıkarak İstinaf kavramının temel esaslardan erişmek mümkündür. Bu belirtilen çerçevede; İstinaf kavramı bir kanun yolu olması, yargılama işlemlerinde ikinci safhada bulunması ve incelediği uyuşmazlıklarda sadece hukukilik değil aynı zamanda yerindelik denetimini uygulaması açısından bir vakıa Mahkemesi olma özelliklerini taşıyor olmasıdır.

1.2. İstinaf'ın Çeşitleri

İstinafın çeşitleri ele alındığında bir birinden farklı ayrımlar yapılabilmemesinin yanı sıra genel çerçevede tarihsel süreçler içinde ele alındığında klasik İstinaf ve dar anlamda İstinaf ayrımının yapıldığı görülmektedir.

1.2.1. Klasik Anlayışa Göre İstinaf

Maddi konudaki hususlar ve hukuki konudaki hususlar arasında ayrımların belirlenmediği Ortaçağ ve Yeniçağ ilk zamanlarında yargılamanın yeniden gözden geçirilmesi şeklinde yapılan bu şekildeki yargılama, klasik İstinaf olarak tanımlanmıştır.⁷

İstinaf kavramına tarihin belli zamanlarında farklı anlamlar yüklenmiştir. Bu sebepler İstinafın zamanla klasik ve dar anlamları oluşmuştur. Klasik anlayışa göre İstinafta uyuşmazlık hakkında, ilk derece Mahkemesinin yargılamasına bağlı olmadan yeniden gözden geçirilerek yargılama yapılır. Bu yapılan meydana gelen yeni değişiklikler ve tarafların süre kısıtlaması olmadan iddia edilen deliller de göz önüne alınır.⁸

Tarihi çağlar incelendiğinde en eski denetim Mahkemesi olarak görülen İstinaf, tarihin ilk dönemlerinde muhakemenin yeniden gözden geçirilmesine yol açıyordu. Bu çerçevede klasik İstinaf; “söz konusu uyuşmazlığın ilk derece Mahkemesinin önünde yapılan yargılamasında tümüyle bağımsız olarak yeni oluşan değişiklikler ve bir kısıtlamaya bağlı olmaksızın iddia edilen yeni delil ve olaylarda ele alınarak yeniden gözden geçirilmesi ve karar verilmesidir. Yani bu bakış açısıyla İstinaf, ilk derece Mahkemesinin inceleyip derlediği konular ve bu konular il ilgili deliller, ona bağlı olmaksızın ikinci derecede görevi bulunan İstinaf Mahkemesinde tekrardan gözden

⁶ *Türkçe Sözlük 1*, 10. Baskı (Ankara: Türk Dil Kurumu, 2005), s 990-991.

⁷ M. Naci Ünver, *Ceza Yargılamasında Yasa Yolları* (Ankara: Adalet Yayınevi, 1996), s 15.

⁸ Ramazan Arslan, Ejder Yılmaz ve Baki Kuru, *Medeni Usul Hukuku* (Ankara: Yetkin Yayınları, 2013), s 580.

geçirilmesidir.”⁹

Bu alanda esas teşkil eden ilkelerin hukuk düzeninde yer alması ile hâkimin ikinci kez bütün olay ve delillerle karşılaşması halinde, bu süre zarfında aradan geçen zamanla delilerin ortadan kaldırılmış olabileceği görülmüş ve ilkinden daha kötü bir yargılama yapma tehlikesi ile klasik anlamda İstinaftan vazgeçilerek dar anlamda İstinafa geçilmiştir.¹⁰

1.2.2. Dar Anlayışa Göre İstinaf

18. yüzyıldan başlayarak sözlü yargılama ve olaylarla ilgili delillere doğrudan ele alıp inceleme esasları yerleşince, ‘klasik anlayışa göre İstinaf’ bu ilkelere aykırı olduğu için yerini dar anlayışa göre İstinafa bıraktı.¹¹

Dar anlayışa göre İstinapta ise, tekrardan gözden geçirip inceleyen mahkeme maddi olay ve konuları gözden geçirerek tüm konu ve olaylardaki delilleri yeniden bizzat ele almaz. Sözlü yargılama ve olay ve konuyla ilgili delillerin bizzat belirtilen esaslar çerçevesinde sınırlı olarak uygulanmaktadır.¹² Maddi konular ve olaylar sadece belli hususlarda inceleme şartı gerektiren bir yargılama yapılmaz.¹³

Yukarıda belirtilen çerçevede açıklamak gerekirse, dar anlayışa göre İstinaf Mahkemesi, ancak belirtilen hususlar gerekli görülen esaslara dayanarak maddi olayları ve konuları ele alır, yeniden duruşma yapar ve belli bir karar verir. Bu anlamda dar anlayışa göre İstinapta, İstinaf Mahkemesinin yapacağı yargılamada, yeni bir olay veya konu ilgili deliller öne sürülemez.¹⁴

Günümüz hukuk sisteminde genel yaklaşım dar anlayışa göre İstinafi savunmakla beraber ilk yargılama baştan sona tekrarlanmamakta ve davaların uzaması önlenmektedir. Bu adaletin sağlanabilmesi için belirlenen süre zarfında tam olarak yapılması gerekmektedir. Bu belirtilen durum “geciken adaletin adalet olmadığı” görüşüne de uygun düşmektedir.¹⁵

⁹ Bahattin Aras, “Türk Hukukunda İstinaf Sistemi”, *Y.D C:33, S:1* (2007): s 139.

¹⁰ Ejder Yılmaz, *İstinaf* (Ankara: Yetkin Yayınları, 2005): s 22.

¹¹ Feridun Yenisey, *Ceza Muhakemesi Hukukunda İstinaf ve Tekrer Kabulü Sorunu*, s 5.

¹² Feridun Yenisey, *Ceza Muhakemesi Hukukunda İstinaf ve Tekrer Kabulü Sorunu*. s 59.

¹³ Baki Kuru, *Medeni Usul Hukuku*, s 580.

¹⁴ Selçuk Öztekin, *İstinaf, Hukuk Merceği 8 (Konferanslar ve Paneller 08 Kasım- 28 Haziran 2006)*, 2. Baskı (Ankara: Ankara Barosu Yayınları, 2007): s 54-61.

¹⁵ Ejder Yılmaz, *İstinaf*, s 22.

1.3. İstinaf'ın Tarihsel Gelişimi ve Mukayeseli Hukukta İstinaf

1.3.1. İstinaf'ın Tarihsel Gelişimi

1.3.1.1. Genel Açıklama

İstinaf Mahkemelerinin kuruluş ve işleyiş açısından ilk kez Roma Hukukunda uygulanmıştır. Roma Hukukunda ilk zamanlar da “halka başvurma (provocatio ad populum) terimi kullanılıyorken, İmparatorluk devrinde, ilk hâkimin aldığı kararlara itiraz için ikinci bir hâkime başvurma yolu ortaya çıkmıştı. Altlık-üstlük bakımında hiyerarşik bir denetim içinde olan Mahkemelerin kuruluşunu zorunlu kılan bu uygulama krala yapılan bir çağrı anlamında “*appellatio*” olarak nitelendirilmiştir.¹⁶

Fransa’da İstinaf sistemi hukuk alanında geniş uygulama alanı bulmuştur. İstinaf sisteminin uygulanmadığı zamanlar da hâkimin verdiği kararlar kral divanı tarafından İstinaf yoluyla gözden geçirilirdi. Bu işlem yapıldıktan sonra divanların yerine “*bailly*” olarak adlandırılan İstinaf hâkimleri atandı ve hâkimlerin kararlarına itiraz da kral divanına başvuru olarak kabul edildi. 1789 Fransız ihtilâlinin sonucunda sistem baştan aşağıya değiştirilerek ilk defa 1790 yılında yapılan bir kanunla İstinaf Mahkemeleri hukuki olarak yasal bir zemine oturtuldu. 1808 tarihli Fransız Ceza Muhakemesi Kanunu’nda, 1958 yılında kapsamlı bir düzenleme yapılarak İstinaf sisteminde birlik sağlandı.¹⁷ Çok eski zamanlarda yargılama görevinin bizzat halkın yerine getirdiği dönemlerde, alınan kararın yeniden gözden geçirilerek incelenmesi gibi bir uygulama yoktu. Tarihi zamanlarda yasama, yürütme ve yargılama ayrımının ilk yapıldığı zamanlarda, hâkimlerin taraflarca yalnız o uyuşmazlık sorununu çözmek için seçilmeleri ve taraflarca yapılan anlaşma sonucu, hakem konumundaki hâkimin aldığı karara uymak zorunda olduklarından, sadece taraflar için bir kanun yolu olmadığı gibi, aynı zamanda hâkim kendi kararından dönemiyordu.¹⁸

Alınan kararların bir daha incelemek ve bu kararın farklı bir mahkeme tarafından geçirilmesi şeklindeki denetim muhakemesine, tarihi zamanlara bakıldığında ilk adalet görevini yerine getirecek mahkemeler hiyerarşisi meydana geldikten sonra bugün anladığımız anlamda İstinaf ortaya çıkmıştır. Eski Yunan ve Roma Hukukundaki gelişme,

¹⁶ Nadi Günel, *Roma Medenî Usûl Hukukunda Yargılama Süreci ve İstinaf* (Ankara: Yetkin Yayınları, 2007): s 21.

¹⁷ Feridun Yenisey, *Ceza Muhakemesi Hukukunda İstinaf ve Tekrar Kabulü Sorunu* (İstanbul: İstanbul Üniversitesi Yayını, 1979): s 24.

¹⁸ Feridun Yenisey, *Ceza Muhakemesi Hukukunda İstinaf ve Tekrar Kabulü Sorunu*, s 13.

bu anlatılan sürece uygun gelişmişti.¹⁹

Yukarıdaki açıklamalar ışığında, insanlık tarihi boyunca yargı sistemlerindeki değişim ve dönüşüm ilk önce ilk dereceli mahkeme şeklinde görev yapmıştır. Ama, farklı uluslarda uyuşmazlığı çözüme kavuşturan yargının aldığı kararlara karşı belli başlı koşullarda mevcut siyasal yönetime başvuru olanağı sağlanmıştır. Tarihi dönemlere baktığımızda Eski Yunan ve Roma Hukukunda iki dereceli yargılamalı bir sistemin olduğu anlaşılmaktadır. Bu dönemlerde ilk derece Mahkemelerinin aldığı karara karşı halk Mahkemelerine ya da kralın görevlendirdiği hâkimlere başvuru yolu sağlanmıştır.²⁰

1.3.1.2. Eski Yunanda İstinaf

Yunan toplumunun şehirlerinden biri olan Atina, bir olayda veya konuda yargılama yetkisi “*arhorit*” olarak adlandırılan hâkimler bakmaktaydı. Hükümdarlar bu dönemde yetkilerinin tümünü kendi ellerinde topladıkları için kendisine ait olan yetkileri devrettiği hâkimlerin aldığı kararlar ne olursa olsun sorgulanamazdı. Zaman içerisinde demokrasideki ilerlemeler ile beraber tüm yetkilerini halka ait olması gerektiği gerçeği kabul edildi ve hâkimlerin verdiği kararlar mutlak olmayıp yeniden gözden geçirilip incelenmesi hükmü getirildi. Solon, hâkimlerin aldığı kararlar tekrardan gözden geçirilmesi maksadı ile “*heliastlar Mahkemesi*” olarak adlandırılan 500 üyeden oluşan halk Mahkemelerini oluşturarak, “*Heliae*” da bir araya gelen halka alınan kararlara itiraz için başvurma hakkı verildi.²¹

Eski Yunanda Klistenes döneminde “*healiastlar Mahkemesi*” İstinaf özelliğini kaybederek ilk derece Mahkemesi şeklinde çalışmaya başladı. Bu dönemde mahkemece yapılacak işlemleri kontrol edecek bir üst dereceli mahkeme olmadığından İstinaf sistemi uygulanmıyordu. Yalnız İstinaf sisteminin uygulanmasında yalan şahitlik yapılmış ise ve yapılan şahitlik sonucunda mahkûmiyet kararı verilmiş ise tekrardan yargılama imkânı vardı.²²

Psistratus döneminde ise, Atina da bulunan şehirler için seyahat eden bölge hâkimleri

¹⁹ Nurullah Kunter, Feridun Yenisey ve Ayşe Nuhoglu, *Muhakeme Hukuku Dalı Olarak Ceza Muhakemesi Hukuku*, 14. Baskı (İstanbul: Arıkan yayınları, 2006): s 1337.

²⁰ Adalet Bakanlığı, *Ceza Muhakemesinde İstinaf El Kitabı, Türkiye Cumhuriyeti'nde İstinaf Mahkemelerinin Kuruluşunun Desteklenmesi Projesi* (Ankara: Türkiye Cumhuriyeti Adalet Bakanlığı Yayını, 2007): s 6.

²¹ Ekrem Buğra Ekinci, *Ateş İstidâsı, İslâm-Osmanlı Hukukunda Mahkeme Kararlarının Kontrolü* (İstanbul: Filiz Kitapevi, 2001): s 12.

²² Feridun Yenisey, *Ceza Muhakemesi Hukukunda İstinaf ve Tekrar Kabulü Sorunu*, s 14.

görevlendirildi ve görevli hâkimlerin almış olduğu kararlara itiraz İstinaf sistemi uygulanması öngörüldü.²³

1.3.1.3. Roma Hukukunda İstinaf

Roma dönemin başlangıcı olarak bilinen, M.Ö. 754 tarihinden M.S. 565 tarihine kadar devam eder. Bu dönem dört zaman dilimine ayrılır. Bunlar; Krallık zamanı, (M.O. 754- M.Ö. 509) Cumhuriyet zamanı. (M.Ö. 509- M.Ö. 27) İlk imparatorluk zamanı (M.Ö. 27- M.S. 284) ve Son imparatorluk (M.S. 284- M.S. 565) zamanıdır.²⁴ Roma devrinde Kralın cezalandırma yetkisini kral ya da onu temsil eden kişi de bulunuyordu. Çiçero'nun aktardığına baktığımızda, bu devir de mahkûmiyet kararlarına itiraz halka götürme yolu vardı. (provocatio ad populum)²⁵ Krallığın olduğu devirlerde İstinaf sistemi yolu, cumhuriyet devrinde geri kalmışlıktan kurtularak ilerlemiştir. Cezaya mahkûm edilen bir kişinin halkın yargılaması uygulanır, cezayı da Magistra'nın değil, verilen hükmün halkın kendisinin almasını isterdi. Bu uygulama Romanın bütün yerleşim yerlerinde faaliyete geçilmesine rağmen orada yaşayan halka başvurma yolu ile şu anki hukuk sistemindeki kanun yolu olarak adlandırılmazdı. Bu uygulama biçimine bakıldığında ilk hüküm kesinlikle söz konusu olmazdı, halk meclisinin verdiği hükümler ister onaylardı isterse de onaylamayabilirdi.²⁶

Roma hukukun da İstinafin sistemin amacı yargılamayı hızlandırmak olmamasına rağmen, yargılamada daha adil ve doğru sonuç adil bir hüküm verebilmektir. Bu durum aynı zamanda hukuk kaynaklarında da ele alınmıştır. Şöyleki Digesta'ya bakıldığında “bilindiği gibi haksızlıkları ya da hâkimleri kendi alanlarında daha uzman hale getirebilmek için İstinaf sistemi daha yaygın hale getirilmesi gerekmektedir.”²⁷

İstinaf Mahkemesi tarafından alınan bir kararın yeniden gözden geçirilmesi ve farklı bir makam tarafından incelenmesi ilk Mahkemelerin faaliyete geçmesiyle gelişmiştir.²⁸ İstinaf Mahkemelerinin ilk uygulamaları Roma hukukunda karşımıza çıkmaktadır.²⁹

Roma tarihine baktığımızda ilk zamanlarda kralın verdiği mahkûmiyet kararlarına itiraz

²³ Feridun Yenisey, *Ceza Muhakemesi Hukukunda İstinaf ve Tekrar Kabulü Sorunu*, s 14.

²⁴ Ziya Umur, *Roma Hukuku Ders Notları*, 3. Baskı (İstanbul: Beta yayınları, 1999) s 5.

²⁵ Erdoğan Yücel, “Bölge Adliye (İstinaf) Mahkemeleri”, *Adalet Dergisi* 25 (2006): s 160.

²⁶ Feridun Yenisey, *Ceza Muhakemesi Hukukunda İstinaf ve Tekrar Kabulü Sorunu*, s 16.

²⁷ Nadi Günal, *Roma Medenî Usûl Hukukunda Yargılama Süreci ve İstinaf*, s 73.

²⁸ Feridun Yenisey, “İstinaf Mahkemeleri”, *Ceza Adalet Sisteminin Etkinliği ve İstinaf konulu panel* (Ankara: Adalet Bakanlığı Yayın, 2000), s 1.

²⁹ Erdoğan Yücel, “Bölge Adliye (İstinaf) Mahkemeleri”, s 159.

halk Mahkemelerine başvurma yolu vardır. Ceza kararı uygulanacak bir kişi kendisini halkın yargılamasına başvururdu.³⁰ Kralın vermiş olduğu kararlarına itiraz belli şekillerde halka götürme imkânı, günümüz hukuk sisteminde bulunan kanun yollarından olmamasına rağmen verilen ilk karar tartışılmadan meclisçe kabul edilir veya reddedilirdi.³¹

1.3.2. Mukayeseli Hukukta İstinaf

Aşağıda anlatılmaya çalışılan İstinaf sisteminin başka ülkelerdeki hukuk sistemlerinde uygulanışı açısından bir ilham kaynağı olması amacıyla, belli başlı bazı ülkelerdeki İstinaf sistemi konusunda yüzeysel olarak bilgi aktarılmak istenmiştir. Bu anlatımlar çerçevesinde, her ülkenin hukuk sistemi bütün yönleriyle ele alınmamıştır. Bunun yanı sıra, konuyu daha fazla derinlemesine uzatmamak için ilk derece Mahkemelerindeki yargılamadan bahsedilmeden İstinaf sistemlerinin genel olarak incelemesi yapılmıştır.³²

Türk idari hukuku temelini Fransız sistemi/idari rejimden almıştır. Fransız idari/Vergi yargılamasında İstinaf sisteminin temelleri oluşturulurken Fransa esas alınmış olmakla beraber İsveç'ten de bu alanda ortak bir beraberlikle çalışmalar yapılmıştır. Nitekim yapılan çalışmada mukayeseli hukukta İstinaf Fransız ve İsveç Hukukunda yer almış başka diğer ülkeler yapılan çalışmaların dışın da bırakılmıştır. (Diğer hukuk sistemlerinde İstinaf için bakınız.)³³ Yine tarihte İstinaf Mahkemelerinin ilk örneklerine Roma'da rastlandığından, başta Roma Hukukunda İstinaf kavramından bahsedilmesi faydalı görülmüştür.

Avrupa'nın Batı ülkelerinin hukuk sistemleri her ulusun tarihi geçmişi, toplumsal ve siyasi yapısına ve hayat koşullarına bağlı olarak ortaya çıkmıştır, gelişmiş ve bir takım esaslı ve yüzeysel değişikliklere uğramıştır.³⁴ Bu bölümde Almanya, Avusturya, İsveç, İngiltere, Fransa ve Türkiye hukuklarında İstinafi inceleyeceğiz.

1.3.2.1. Almanya

Almanya'daki hukuk sistemini incelediğimizde dört aşamalı bir hukuk sistemi olduğunu görmekteyiz. Bu aşamalar, ilk derecede yerel mahkemeler, (sulh Mahkemeleri) eyalet

³⁰ Feridun Yenisey, "İstinaf Mahkemeleri".

³¹ Feridun Yenisey, *Ceza Muhakemesi Hukukunda İstinaf ve Tekrar Kabulü Sorunu*, s 16.

³² "Hukuk Muhakemesinde İstinaf El Kitabı", *AB-Eşleştirme Projesi* (Ankara: Türkiye Cumhuriyeti Adalet Bakanlığı, 2007), 10-24.

³³ Cenk Akil, "İstinaf Kavramı" (Ankara: Yetkin Yayınevi, 2010), s 59-181.

³⁴ Abdullah Pulat Gözübüyük, "Batı Avrupa İstinaf Mahkemeleri ve Türkiyemiz", *AD S5*, Mayıs 1955, s 431.

Mahkemeleri, (asliye Mahkemeleri) İstinaf Mahkemeleri (yüksek eyalet Mahkemeleri) ve en son üst derecede ise Federal Mahkeme bulunmaktadır.³⁵

Almanya'daki hukuk sistemine baktığımızda İstinaf Mahkemesinin çoğunlukla ilk derece Mahkemeleri tarafından belirlenen konular ya da olayları gözden geçirerek inceleme yapabilme yetkisine sahip olduğu kabul edilmişse de ilk derece Mahkemesince açık bir biçimde göz ardı edilmiş, bu nedenle yeni konu ya da olaylarda İstinaf yargılamasında değerlendirilerek verilen yanlış kararın düzeltilmesi yönünde kararlar verilmiştir.³⁶

Alman hukukundaki İstinaf sisteminde İlk derece Mahkemesine belirtilen süre zarfında verilmeyen veya bildirilmeyen iddia ve savunma yöntemlerinin yerine, Mahkemenin kendi takdir yetkisine bakılarak bu durumun hukuki anlaşmazlıkların giderilmesini geciktirmiyorsa veya tarafın ilk derece Mahkemesine dermeyan etmemede ağır ihmali yoksa mümkündür.³⁷

Alman Hukuk sisteminde asliye Mahkemelerinin ilk derece Mahkemesinin almış olduğu kararlara itiraz etmeden mutabık olurlarsa İstinaf Mahkemesi başvurmadan olduğu gibi üst mahkeme olan Temyiz Mahkemesine başvurulabilir.³⁸

Almanya'daki yargı sistemini incelediğimizde XV. yüzyıla kadar yapılan yargılamalar toplumun her kesiminden insanların olabileceği ve bu topluma ait insanlar tarafından sözlü olarak yapılmaktaydı. Toplum tarafından bilinen anlamı ile bir kanun yolu vardı. Franklar döneminde ise hükümdarın yolladığı görevli hâkimlerin almış olduğu hükümlere itiraz için İstinaf yolunun yanı sıra hükümdara ait olan mahkemelere başvuruluyordu. XV. Yüzyıla girildikten sonra ise Roma hukuk sistemindeki İstinafi Almanya'da kendi hukuk sisteminde uygulanmaya koydu. Nitekim 1495 yılında İstinaf sistemini kabul edilmesini sağlayan ilk kanun olarak kabul edilen Yüksek Mahkeme Kanunu, (*die erste Kammergerichtordnung*) İstinaf kanun yoluyla beraber "*Reichskammergericht*"e davaları götürülmesine imkân verirken ceza yargılama hukuku açısından İstinaftan ayrıca bahsedilmemiştir.³⁹

Alman hukuk sisteminde bu zaman diliminde kabul edilen derece sistemi tümüyle

³⁵ "Hukuk Muhakemesinde İstinaf El Kitabı", s 12.

³⁶ Mehmet Akil Tutumlu, "İstinaf Yargılamasında Yeni Vakıa-Delil Getirme Yasağı Ve İstisnaları", *THD* 1 (Mart 2007): 57-58.

³⁷ Kamil Yıldırım, "Alman Medeni Usul Kanunu", *Adalet Dergisi* 2 (2000): 80.

³⁸ Saim Üstündağ, "Mukayeseli Hukukta Yargıtay Örnekleri ve Türk Yargıtay'ı", *Yargıtay Dergisi (Özel Sayı)* 15/1-4 (Ocak-Ekim) (1989): 80-81.

³⁹ Feridun Yenisey, *Ceza Muhakemesi Hukukunda İstinaf ve Tekrar Kabulü Sorunu*, s 24.

politika ve siyaset ile bağlantılıydı. Ülkedeki Eyaletlerde İmparatorluk Mahkemesine yapılan İstinaf başvurularıyla mücadele edebilmek için İstinaf sistemine benzeyen kurumlar açılmıştır. Eyaletlerde bulunan hukukçular İmparatorluk Mahkemesine ait olduğu yetkileri kısıtlayabilmek için sürekli farklı yollar bulmaya çalışmışlardır. İstinaf kanun yolu sistemi bir iktidar mücadelesi şeklini almıştır.⁴⁰

İstinaf sisteminin uygulanması konusunda doğru veya yanlış yönlerine bakılmadan ve bu sistemin Alman hukuk sistemine uygun olup olmadığına bakılmadan onaylanmıştır. Nitekim zaman içerisinde inceleme ve değerlendirme yapıldığında İstinaf sisteminin sözlülüğü ve kanıtların olduğu gibi doğrudan doğruya ilkeleri ile ters düştüğü nedeniyle modasının geçtiğini iddia edilmesine rağmen sanığın vazgeçemeyeceği bir hak olduğu düşüncesi var olduğundan, İstinaf sisteminin olmadığı bir yargılamanın sonuçlarına maruz kalmak istenmediğini belirtilmiştir⁴¹.

1879 tarihinde hükümet tarafından oluşturulan taslakta İstinaf sistemi kabul edilmemişti. Bunun gerekçesi olarak da maddi konuların yeni oluşturulan ceza yargılama sistemi açısından kontrol edilemeyeceği ileri sürülmüştü. Bu duruma karşın liberal partinin temsilcileri İstinaf sistemini destekliyorlardı. Buna gerekçe olarak da bir üst mahkeme olan Temyiz Mahkemesinin yalnız hukukilik denetimi yapması bunun da hukuka aykırı olduğuna ilişkin bir uyarı yapabildiğini bu sebeple de davanın yalnız davadaki konuya bakan hâkimin takdirine bırakıldığından, tarafların hangi kanıtın daha önemli olduğunu ancak hâkimin karar gerekçesinden sonra anlayabildiklerini, bu durumda da hâkimin verdiği karara karşı itiraz edebilecekleri bir yolun olması gerektiğini öne sürmüşlerdir. Hükümeti temsil eden kişiler de bu duruma karşı savunmayı eyalet Mahkemelerinin kararları hariç tutulmak şartıyla kabul ettiler⁴².

Alman hukuk sisteminde İstinaf Mahkemesi konu ve olaylar ile ilgili olarak baştan yeni bir yargılama yapar. İstinafa gelen konular ve olaylara ilişkin maddi ve hukuki meseleler incelendikten sonra karar verilir. Üst derece Mahkemesi olan Temyiz Mahkemesi sadece hukukilik yönünden denetimi yapar⁴³.

Alman hukuk yargılama usulünde; ilk derece Mahkemelerinin aldığı nihai kararlarına

⁴⁰ Cenk Akil, *İstinaf Kavramı* (Ankara: Yetkin Yayınevi, 2010): s 67.

⁴¹ Feridun Yenisey, *Ceza Muhakemesi Hukukunda İstinaf ve Tekrar Kabulü Sorunu*, s 27.

⁴² Diethelm Kleszczewski, “Ceza Yargılama Hukukunda İstinaf ve Almanya Örneği”, *İstinaf Mahkemeleri Uluslararası Toplantı* (Ankara: Türkiye Barolar Birliği Yayını, 2003): s 150.

⁴³ Kamil Yıldırım, “Alman Medeni Usul Kanunu”, s 62.

karşı itiraz için İstinaf kanun yolu bulunmaktadır. Maddi değeri 600 Euro'nun altındaki davalarda mutlak suretle izin sistemi tabi olup ilk derece Mahkemesinin izin alınmak suretiyle İstinaf Mahkemesine başvurulabilir. Sonuçta verilen nihaî kararların öncesinde kararlarda (büyük oranda usule ilişkin konularda) (*Beschluss*) ancak davaya itiraz yolu kapalı ise böyle kararlar içinde İstinaf kanun yoluna başvurulabilir. Kişinin İstinaf kanun yoluna başvuru talebi, mutlak suretle gerekçeli olmak zorundadır.⁴⁴ Bir davada taraflarca davanın sürdüğü aşamada yeni kanıtlar ve olaylar mahkemeye sunulabilir. Bu durumda İstinaf Mahkemesi, ilk derece Mahkemesinin maddi olaya ilişkin tespitlerine kural olarak bağlı değildir. Nitekim bu tür olay ve konularda son zamanlarda belli başlı sınırlamalar konulmuştur. İstinaf Mahkemesi yaptığı yargılama sonucu itibarıyla; İstinafin reddi kararı değiştirme, (hükmün ortadan kaldırılması ya da tekrardan bir hüküm verilmesi gerekir) iptal (hükmün kusurlu veya hatalı olması sebebiyle) ve çok nadir durumlarda kararları geri gönderebilir.⁴⁵

Alman hukuk sisteminde İstinaf Mahkemesine başvuru süresi kararın ilgiliye tebliğ edildiği andan itibaren bir aydır. Bu belirtilen süre zarfında tarafların bir birleriyle uzlaşması halinde bile bu durum değiştirilemez. Bu bakımdan süre kesindir. İstinaf Mahkemesine gidilebilmesi için belirlenen süre zarfında başvurulması gerekir. Belirtilen süre zarfında başvurulmadığı takdirde davanın ilk haline getirme yoluna başvurulabilir. İstinaf kanun yoluna giden taraf İstinaf kanun yoluna gitme gerekçesini İstinaf Mahkemesine sunmak zorundadır. Bu belirtilen durum çerçevesinde İstinaf sistemin kabul edilebilirlik şartlarındandır. Böylece bir kişinin İstinaf kanun yoluna gidilmeden İstinaf kanun yoluna gidilmesinin gerekli olup olmadığını ve şayet İstinafa gidilecekse hangi talepte bulunması gerektiği konusunda İyice düşünmeyi gerektirmektedir⁴⁶.

1.3.2.2. Avusturya

İstinaf sistemi Avusturya hukuk sisteminde ceza veya emniyet önlemleri ile bağlı kural ve hükümlerle özel hukuk talepleri ilgili kural ve hükümlerin Yüksek Eyalet Mahkemesinde ele alınıp incelenmesine olanak tanıyan olağan denetim yollarındandır⁴⁷.

Üst dereceli bölge Mahkemelerinin verdiği kararlara karşı itiraz için İstinaf Mahkemesi

⁴⁴ "Hukuk Muhakemesinde İstinaf El Kitabı", s 13.

⁴⁵ Kamil Yıldırım, "Alman Medeni Usul Kanunu", s 63-64.

⁴⁶ İbrahim Ercan, *Güncel Tartışmalar Işığında Hukuk Yargısı Bağlamında Alman İstinaf Sistemi*, Prof. Dr. Hayri Domaniç'e 80. Yaş Günü Armağanı, C, 1 (İstanbul: Beta Yayınları, 2001): s 696-697.

⁴⁷ Bahri Öztürk, *Avusturya Ceza Muhakemesinde İstinaf, Adalet Dergisi* (Ankara: Adalet Bakanlığı Yayını, 2000): s 65.

mercii görevi yapan Üst derece Mahkemesi olan İstinaf/Yüksek Bölge Mahkemeleri görev yapmaktadır. Ülkenin tamamında toplam 4 adet İstinaf Mahkemesi vardır. Bunlar üç hâkimden oluşan mahkemelerdir, belli başlı koşullarda (iş ve sosyal güvenlik davalarında) iki geçici uzman da eklenir.⁴⁸

Avusturya hukuk sistemine baktığımızda en üst düzeydeki yargılama makamı kabul edilen Temyiz Mahkemesi olarak görev yapmaktadır. Bu mahkemenin ana görevi, İstinaf Mahkemelerince alınan kararların Temyiz incelemesini yapmaktır. Temyiz Mahkemesinin yapısına baktığımız da beş daireden oluşmaktadır, bunlar bazı davalarda (iş ve sosyal güvenlik davaları) üç devamlı hâkim ve iki geçici uzmandan oluşur.⁴⁹

İlk derece Mahkemesinin de görülmekte olan davanın sonucunda alınan kararlara karşı itiraz için İstinaf Mahkemesine başvuru süresi, gerekçeli kararın yazıldıktan sonra taraflara tebliğ edildiği günden itibaren 4 (Dört) haftadır. Belirtilen bu süre zarfında alınan kararların icra özelliği bulunmamaktadır. Ancak belirtilen bu süre zarfında ilk derece Mahkemesinin vermiş olduğu kararlara karşı itiraz için İstinaf Mahkemesine başvuru yapılmışsa, bu yapılan başvuru kabul edilip edilmeyeceğinin belirlenene kadar alınan kararların icrası yapılamaz.⁵⁰

Avusturya'daki hukuk sisteminde İstinaf yargılamasında belli bir davada tarafların kendilerini savunmaları için bir avukatla temsil ettirmek zorundadırlar. İstinaf Mahkemesine dava, böyle davalarla ilgili dilekçelerin ilk derece Mahkemesine verilmesiyle açılır.⁵¹ Bu işlemler yapıldıktan sonra ilk derece Mahkemesine sunulan kanıtın ret olunması veya konuya şahit olmuş kişilerin dinlenilmemiş olması (unutma veya dinleme talebinin reddi) durumunda, koşulların uygun olması durumunda bu kanıtların İstinaf Mahkemesine sunulduğu aşamada durumun gündeme getirilmesi ve İstinaf Mahkemesinin de bu kanıtları kabul edip değerlendirmesi mümkündür.⁵²

Avusturya hukuk sisteminde ceza yargılama hukuku iki dereceli yargılama sistemden oluşmaktadır. Bu sistemde İlk derece ve ikinci derece Mahkemeleri vardır. Avusturya hukuk sistemindeki İstinaf kanun yolları bu iki mahkeme süreci bittikten sonra karar verilmektedir. Bu sistemde hangi İstinaf kanun yoluna başvurulacağı, ilk derece

⁴⁸ "Hukuk Muhakemesinde İstinaf El Kitabı", s 18.

⁴⁹ "Hukuk Muhakemesinde İstinaf El Kitabı", s 21.

⁵⁰ "Hukuk Muhakemesinde İstinaf El Kitabı", s 22.

⁵¹ Ömer Ulukapı, "Avusturya Mevzuatı", *Adalet Dergisi* 2 (Ocak 2000): s 93.

⁵² "Hukuk Muhakemesinde İstinaf El Kitabı", s 22.

Mahkemesi tarafından hangi mahkemenin karar verdiğine bağlıdır.⁵³

Avusturya'daki İstinaf Mahkemeleri kapalı bir duruşma ile Temyiz başvurusunu, şekli sebeplere bağlı sebeplerle, kabul edilmeyip onaylanmayabilir ya da ilk derece Mahkemesinde kapalı duruşma olarak görülen bir davada yeniden yapılması gerektiğine kanaat getirirse ilk derece Mahkemesi kararını bozar. Ancak bu iki şekilde karar almayacak ise açık bir duruşmada İstinaf davası görülecek bir önceki karar iptal edip açık duruşmada alınan karar verilecektir. Şöyleki yeni baştan karar alacaktır. Diğer taraftan bu çerçevede ilk derece Mahkemesinin konu ve olay tespitinde hata görmez ise, kanıt tekrarına izin vermeden İstinaf istemini reddedecektir. Fakat ikinci derece Mahkemesi bidayet Mahkemesindeki maddi konu ve olayların tespitine ilişkin kararını yerinde görmez ise kendisi kanıt toplamak zorundadır. Bu kanıtlara göre karar verecektir. Nitekim kanıt toplamadan bidayet Mahkemesi kararından farklı bir karar vermesi mümkün değildir.⁵⁴

Yukarıda belirtilenlere göre; eğer alınan karar eyalet Mahkemesinde sadece tek bir hâkim tarafından alınmış ise, İstinaf kanun yoluna başvurulduğunda, İstinaf davası üst derece Mahkemesi olan yüksek eyalet Mahkemesine gönderilir ve bu üst mahkeme üç hâkimden oluşan bir kurul tarafından bu belirtilen koşullar çerçevesinde karar verilir.⁵⁵ Bu olağan bir İstinaf kanun yoludur ve ilk derece Mahkemesinin kararı sadece hukuki değil aynı zamanda esas bakımından yeniden incelenir. Tam İstinaf olarak da söylenebilecek bu İstinaf kanun yolunda Temyize gitme söz konusu olmayıp yalnızca İstinaf kanun yolu var olduğu için kural olarak Temyiz sebeplerini de kapsamaktadır⁵⁶.

1.3.2.3. İsveç

İsveç tarihten günümüze kadar yönetim biçimi Krallık olduğu için Kral yargı gücünü uzun bir süre elinde tutmuştur. Fakat 19'uncu yüzyılın sonlarından başlayarak yargı gücü yalnızca kanun ve yasalara göre Krala ait kalmıştır. Nitekim hukukun üstünlüğünün kuvvetlendirilmesi amacıyla 1909 yılında bir yasa ile "Yüksek İdare Mahkemesi" açılmıştır.⁵⁷ İlk zamanlarda Kral kendi adına yargılama yetkisi vermiş olduğu Yüksek

⁵³ Alexander Tipold, "Ceza Yargılama hukukunda İstinaf ve Avusturya Örneği", *İstinaf Mahkemeleri Uluslararası Toplantı Uluslararası Toplantı*, 1. Baskı (Ankara: Türkiye Barolar Birliği Yayınları, 2003): s 160.

⁵⁴ Alexander Tipold, "Ceza Yargılama hukukunda İstinaf ve Avusturya Örneği", s 163-164.

⁵⁵ Alexander Tipold, "Ceza Yargılama hukukunda İstinaf ve Avusturya Örneği", s 161.

⁵⁶ Bahri Öztürk, *Avusturya Ceza Muhakemesinde İstinaf*, s 68.

⁵⁷ Johan Hirschfeldt, "İsveç İdari İstinaf Örneği", *İdari Yargıda İstinaf Semineri* (Antalya, 2009): s 139.

İdare Mahkemesi bu yetkisini, 1974 yılında yapılan bir reformla bitirmiş aynı zamanda 1975 yılında yürürlüğe giren anayasayla beraber idare Mahkemeleri tamamen bağımsız olmuştur.⁵⁸

İsveç hukuk sistemine bakıldığında yargı bağımsızlığı Anayasa ile güvence altına alınmış mahkemeler genel ve özel mahkemeler olarak ikiye ayrılırlar. İsveç hukuk sisteminde iki adet genel mahkeme bulunmakta olup bunlardan bir tanesi genel adli mahkemeler diğeri ise genel idari mahkemelerdir. Genel adli mahkemeler hem hukuk hem de ceza davaları ile ilgilenirken, genel idare Mahkemeleri kamu gücünü elinde tutanların yanı sıra kişilerin davalarıyla ilgilenirler. Bunların dışında bir de özel Mahkemelerin olmasının yanı sıra özel mahkemeler ise İşçi Mahkemesi, Pazar Mahkemesi, Patent Mahkemesi ve Toprak Mahkemesidir.⁵⁹

İstinaf kanunu yoluna giden taraf, İstinaf Mahkemesi tarafından alınan kararda değişiklik yapılması gereken durumlar ve bunların gerekçesini, sunacağı kanıtları ve nedenlerini de açık bir şekilde belirtmelidir. Bu durumların olmamasını tamamlanması için ilgili tarafa süre verilir, aksi takdirde bu duruma uyulmazsa İstinaf kanun yolu başvurusu yok hükmünde sayılır. İstinaf başvuru dilekçesi diğer tarafa tebliğ edilir; karşı tarafın da İstinaf kanun yoluna başvurma hakkı vardır⁶⁰.

Türkiye’deki hukuk sisteminde olduğu gibi İsveç’te de hukuk davaları ve ceza davalarıyla uğraşan genel görevli mahkemelerle beraber idari davalarla uğraşan genel idare görevli mahkemeler olmak üzere farklı iki ayrı mahkeme sistemi bulunmaktadır. Bu görevli Mahkemelerin yanın da özel türde davalar ve uyuşmazlıklarla ilgili karar almak için iş Mahkemeleri, patent Mahkemeleri, pazar Mahkemeleri gibi birden fazla özel mahkeme ve uzlaştırma kurulları da vardır.⁶¹ İsveç’te hukuk sistemindeki idari uyuşmazlıkların neredeyse tümü idari görevli Mahkemelerince çözülmektedir. Bu bağlamda İsveç devletinin Kıta Avrupa’sının benimsediği ve aynı zamanda Fransa’dan etkilenmiş sisteme benzeyen bir idare Mahkemesi sistemi oluşturulduğu söylenebilir⁶².

1970’lerde İsveç’teki görevli olan idare Mahkemelerinde, özel Vergi Mahkemelerinden

⁵⁸ Johan Hirschfeldt, “İsveç İdari İstinaf Örneği”, s 140.

⁵⁹ “Hukuk Muhakemesinde İstinaf El Kitabı”, s 10-11.

⁶⁰ “Hukuk Muhakemesinde İstinaf El Kitabı”, s 11.

⁶¹ Fikret Erkan, “İsveç İdari Yargı Sistemi (İdari İstinaf Sistemi) ve Analizi”, *Danıştay Yayınları*, 2018, http://www.danistay.gov.tr/upload/isvec_ysk_Fikret_erkan.pdf, s 3.

⁶² Johan Hirschfeldt, “İsveç İdari İstinaf Örneği”, s 80.

orta derece bir “İdari İstinaf Mahkemesi” kurulmuştur. İlk derece Mahkemesi olan “İl İdare Mahkemeleri” ise 1979 yılında kurulmasına rağmen; bu görevli mahkemeler, İdari İstinaf Mahkemesi ve Yüksek İdare Mahkemesi karşısındaki yargı yetkilerini 1990’larda elde edebilmişlerdir.⁶³

İsveç hukuk sisteminde ilk derece Mahkemesi olarak “İl İdare Mahkemeleri”, ikinci derece Mahkemesi olarak da “İdari İstinaf Mahkemeleri” ve son derece Mahkemesi olarak da “Yüksek İdare Mahkemesinin” görevli olduğu bu üç aşamalı sisteme İsveç 1970’li yıllar da uygulamaya girmiştir. İl İdare Mahkemelerindeki davalara, pragmatik, olmasının ihtimali yüksek olduğunca hızlı ve hukuk sistemine uygun bir şekilde hükme bağlar. İdari İstinaf Mahkemeleri hukuk sistemine uymayan davaları düzeltir. Yüksek İdare Mahkemesi ise emsal karar oluşturmakla görevlidir.⁶⁴

Kamu otoritesini elinde tutan kurumlar ile bireyler arasında meydana gelen uyuşmazlıkları Genel İdare Mahkemeleri çözmektedir. Bu belirtilen mahkemelere yılda ortalama 120.000 ila 130.000 arasında dava başvurusu yapılmakta ve başvuruya açılan dosyalar hüküm verilmektedir.⁶⁵

İsveç’in Stockholm şehrinde bulunan ve İsveç idari Yargı sisteminde en son yani üçüncü aşamayı oluşturan Yüksek İdare Mahkemesi en üst genel idari mahkemedir. Mevcut dört İdari İstinaf Mahkemesinin kararlarına karşı 3 hafta içerisinde Yüksek İdare Mahkemesine Temyiz yolu ile müracaat edilebilmektedir.⁶⁶

1972 yılından itibaren İsveç Yüksek İdare Mahkemesine gönderilen davaların sayısında artmaya başlamasından dolayı Temyiz Mahkemesine götürme izin alma müessesesi kurulmuştur. Bunun yürürlüğe girmesi ile Yüksek İdare Mahkemesinin emsal hüküm veren bir mahkeme şekline getirilmek istenmiştir.⁶⁷ Davaların neredeyse tümünde (davaların % 92’sinde) zorunlu olan Temyiz Mahkemesine götürme izni; ilk derece Mahkemelerinin yeterli düzeyde tecrübeye sahip olmadıkları için hukuki bir meselede yardıma ya da yol gösterme ihtiyacı olduğunda veya beklenmedik nedenler mevcutsa verilir.⁶⁸ Mahkemenin aldığı karardan sonra Temyize götürme izni verildiğinde kural

⁶³ Johan Hirschfeldt, “İsveç İdari İstinaf Örneği”, s 141.

⁶⁴ Johan Hirschfeldt, “İsveç İdari İstinaf Örneği”, s 147.

⁶⁵ Fikret Erkan, “İsveç İdari Yargı Sistemi (İdari İstinaf Sistemi) ve Analizi”, s 10.

⁶⁶ Fikret Erkan, “İsveç İdari Yargı Sistemi (İdari İstinaf Sistemi) ve Analizi”, s 23.

⁶⁷ Johan Hirschfeldt, “İsveç İdari İstinaf Örneği”, s 140.

⁶⁸ Fikret Erkan, “İsveç İdari Yargı Sistemi (İdari İstinaf Sistemi) ve Analizi”, s 25.

olarak tam anlamıyla bir inceleme yapılır ve Yüksek İdare Mahkemesinin verdiği bu karar İstinaf Mahkemesinin verdiği kararının yerine geçer, özel durumlarda dava İstinaf Mahkemesinin tekrardan incelemesi için geri gönderilir.⁶⁹

İsveç hukuk sistemindeki idari Vergi(si) yargılama sisteminde İstinaf Mahkemesi ve Temyiz Mahkemesi aşamalarında getirilen izin alma sistemi ile beraber bu Mahkemelerin iş yükünün yükünü azatlığı, üç aşamalı bir yargılama sistemi uygulanır ancak sistemin iki aşamalı şekilde sürdüğü ve Yüksek İdare Mahkemesinin tam olarak bir içtihat Mahkemesi olarak görev yaptığı söylenebilir.⁷⁰

İsveç hukuk sisteminde en üst mahkeme olan İsveç Yüksek Mahkemesinin görevi, ona gelen davalar neticesinde içtihat oluşturmaktır. Yüksek Mahkeme bu durum çerçevesinde ilk öncelikli olarak yapılan başvuruya izin imkânı vermesi gerekir. Ancak mücbir sebeplerde var ise Yüksek Mahkeme izin olanağı verebilir. Yüksek Mahkemenin asıl kuruluş ve görevi sadece alt derecedeki Mahkemelerinin kalitesini denetlemek değil aynı zamanda içtihat hukuku oluşturmaktadır.⁷¹

İsveç hukuk sistemine göre, Yüksek Mahkeme bir davaya bakarken iki ana temel ilkeyi esasa alır. Bunlardan birincisi; yeni ortaya çıkmış bir uyuşmazlığı ortadan kaldıracak şekilde çözüme kavuşturmak, ikincisi ise; gelecekte mahkeme önüne gelecek davalar için emsal teşkil edebilecek koşullarda davranmaktır. Buradaki iki temel ilke nedeniyle Yüksek Mahkeme kendisinin verdiği kararı da Temyiz Mahkemesine götürülmesine müsaade etmeye en yetkili kurum olarak belirlenmiştir.⁷²

İsveç yargı sisteminde ilk derece Mahkemelerinin aldığı kararlara karşı ilgililerin İstinaf Mahkemesine başvurusunda bulunma hakkı bulunmaktadır. Öte taraftan İstinaf Mahkemesinin aldığı kararlarına karşıda itiraz için Temyiz Mahkemesine başvurulabilmesine rağmen. Bunun için Yüksek Mahkemenin Temyize gidilebileceğine izni olması gerekir. Fakat belli başlı davalarda İstinaf kanun yoluna başvurulabilmesi için ‘İstinaf Mahkemesine başvuru izni’ gerekir (para cezası veya altı aydan az hapis cezasını gerektiren suçlarda alınan beraat kararlarındaki gibi). Diğer bir şekilde İstinaf Mahkemesi

⁶⁹ Johan Hirschfeldt, “İsveç İdari İstinaf Örneği”, s 145.

⁷⁰ İrfan Keskin, “Değerlendirme”, *İdari Yargıda İstinaf Semineri* (Antalya, 2009): s 216.

⁷¹ Bo Svensson, “Yüksek Mahkemelerde Ceza Davaları ve Ceza Yargılamasında Yargıtay’ın Rolü”, *Türkiye’de İstinaf Mahkemelerinin Kurulmasından Sonra Yargıtay’ın Rolü Konferansı* (Ankara: Adalet Bakanlığı Yayınları, 2007): s 22.23 ve 26.

⁷² Lars Wennerstorm, “İçtihat Birliği”, *Türkiye’de İstinaf Mahkemelerinin Kurulmasından Sonra Yargıtay’ın Rolü Konferansı* (Ankara: Adalet Bakanlığı Yayınları, 2007): s 131.

zorunlu gördüğü şekillerde kanıt bulabilir. Ancak Yine sanık veya sanık lehine savcı İstinaf Mahkemesine başvurursa yerel mahkemenin verdiği cezadan da daha ağır bir cezaya karar veremez.⁷³

1.3.2.4. İngiltere

İngiltere'deki hukuk sistemine İstinaf sistemi 1907'de kabul edilmiş olup “Criminal Appeal Act” ile ceza hukukunda İstinaf sistemine başvurma imkânı vardı. İngiltere de oluşturulan İstinaf Mahkemelerinde, sadece maddi değil aynı zaman da hukuki inceleme de yapılabiliyor ve yeni kanıt öne sürülebiliyordu.⁷⁴

İngiltere hukuk sistemi, Avrupa'daki çoğu diğer ülkede uygulanan Kıta Avrupa'sı hukuk sisteminden farklıdır. İngiliz hukuk sisteminde Kıta Avrupa'sı hukuk sisteminden farklı olarak; İngiltere'deki yüksek mahkemelerce oluşturulan olay hukukuna, çok az sayıda mahkemelerce düzenlenen kanunlara dayanmaktadır. Bu açıdan baktığımızda anlaşılacağı üzere İngiliz hukuku, yazılı kanun metinlerine ve yapıtlara bağlı değildi. İngiliz hukuk sistemi bir içtihat hukuku şeklinde oluşmuştur. Feodalitenin (derebeylik) gücünü yitirmeye başladığı 15.yüzyılın sonlarında krala ait mahkemeler kurulmuş, bununla beraber bir mahkemenin verdiği bir kararın daha üst yetkili bir mahkemece incelenmesi şeklinde uygulanan “Appeal” kelimesi İstinafa benzer manada kullanılmıştır.⁷⁵ Bu açıklamalar ışığında krala ait Mahkemelerin aldığı kararları daha kalabalık ve gelişmiş özelliği olan kimselerden oluşan yeni bir jüriden yeniden gözden geçirilebiliyordu.

İngiliz hukuk sisteminden mahkemede bulunan Jürinin verdiği beraat kararları mutlak suretle kesin olup, işlenen suçtan dolayı verilen mahkumiyet kararının alınmasından sonra hiçbir şekilde tekrardan yargılama yapılmazdı. Ancak yapılan kabahatlerden dolayı tekrardan bir yargılama yapılabiliyordu. Buna benzer olaylarda dosya içerisine bakılıp anlaşılabilen hukuki yanlış ve hatalarda “Writ of error” almak mümkündü. 1848 yılında dikkate alınan bu kanun yoluna göre; duruşmayı yapan hâkimi, mahkemede bulunan jürinin şüphelinin suçlu bulunması kararının akabinde, çözüme kavuşturulması zor bir hukuki konu ile yüzleşilirse, mevcut davanın çözüme kavuşturulması “Court of crown cases reserved” olarak adlandırılan mahkemeden isteyebilirdi. İlk derece mahkeme

⁷³ “Hukuk Muhakemesinde İstinaf El Kitabı”, s 25-27.

⁷⁴ Nurullah Kunter, Feridun Yenisey ve Ayşe Nuhoğlu, *Muhakeme Hukuku Dalı Olarak Ceza Muhakemesi Hukuku*, s 1338.

⁷⁵ Erdoğan Yücel, “Bölge Adliye (İstinaf) Mahkemeleri”, s 160.

uyuşmazlıkla alakalı bir karar almışsa, alınan bu kararı onaylardı. Ancak bu durumlar çerçevesinde herhangi bir karar alınmamışsa ilk derece Mahkemesine bu durumlara bakarak bir karar almasını zorunlu kılardı. Mahkemenin takip edebileceği farklı bir yol da alınan son kararı iptal ederek ortadan kaldırmak ve bununla beraber, ister alınan son kararın ertelenmesini isterse de dosyaya, sanığın mahkûm olmaması gerekliliğinin yazılması zorunludur. Bu çerçevede şüpheli için af çıkartılırdı.⁷⁶

Günümüz İngiliz hukuk sistemini incelediğimizde, ceza yargılama sisteminde her hangi bir kısıtlamaya bağlı kalınmadan ve mahkemedeki jürinin aldığı suçluluk kararının tekrar yeni baştan incelenmesine olanak veren bir İstinaf sistemi bulunmaktadır. Belirtilen İstinaf sistemde İstinaf Mahkemelerinin yapacağı maddi ve yasal inceleme yapabilir ve yeni kanıtlar değerlendirilebilir. Bu özelliğinden ötürü en kapsamlı anlamı ile İstinaf sistemi olarak belirtilmektedir.⁷⁷

1.3.2.5. Fransa

Fransız hukuk sistemini 13'üncü yüzyılın başlarından itibaren Fransız Kral'ının danışmanı mevcut hukuki uyuşmazlıklar çözümlenmesi, 1789 tarihinde Conseil d'Etat'nın mevcut hukuki sistemin içine kurulması ile beraber hukuki bir nitelik kazanmıştır. Fakat ilk kez Fransız hukuk sistemine getirilen bu yapının hukuki açıdan yargısal bir işlevi bulunmayıp danışma mercii niteliğindedir.⁷⁸ Fransa'daki hukuk sisteminde adli ve idari yargı ayrımı 1789 Fransız ihtilalına uzanmaktadır.⁷⁹ Şöyleki ihtilalden sonra meydana gelen siyasi ve tarihi sebeplerle adli ve idari mercilerin ayrılığı ilkesi kabul edilmiştir.⁸⁰

Fransa'da 1800'lü yıllarda bilgili ve eğitimli insanlardan oluşturulan, kamulaştırma ve Vergi gibi konularda kendi fikrini belirten il meclisleri kurulmuştur⁸¹. Fransız tarihinin bu döneminde Conseil d'Etat, kendi yapısı içinde olan dava komisyonu vardı. Ancak

⁷⁶ Nurullah Kunter, Feridun Yenisey ve Ayşe Nuhoğlu, *Muhakeme Hukuku Dalı Olarak Ceza Muhakemesi Hukuku*, s 1338.

⁷⁷ Nurullah Kunter, Feridun Yenisey ve Ayşe Nuhoğlu, *Muhakeme Hukuku Dalı Olarak Ceza Muhakemesi Hukuku*, s 1339.

⁷⁸ Ahmet Akbaba, "Fransız İdari Yargı Sistemine Bir Bakış", *Ankara Barosu Dergisi*, 2014, <http://www.ankarabarasu.org.tr/siteiler/ankarabarasu/tekmakale/2014-2/17.pdf>, s 450.

⁷⁹ Patrick Dollat, "Fransa İdari İstinaf Örneği", *İdari Yargıda İstinaf Semineri* (Antalya, 2009).

⁸⁰ Engin Saygın, "İdari Yargıda İstinaf Mahkemesi Tartışmaları Üzerine Bir Analiz", *İstanbul Üniversitesi Hukuk Fakültesi Mecmuası*, 2011, www.journals.istanbul.edu.tr/iuhfm/article/view/1023010569, 05 Eylül 2018'de erişildi, s 638.

⁸¹ Oğuz Sancakdar, "İdari Yargıda İstinaf Sistemi Üzerine Düşünceler", *Danıştay Yayınları* (Ankara, 2012), http://www.danistay.gov.tr/upload/yayinlar/12_03_2014_105422.pdf, 15 Eylül 2018'de erişildi, s 2263.

yalnız idareye fikrini bildirir durumda olmuştur.⁸²

Fransız hukuk sisteminde yer alan Conseil d'Etat'nın teşkilat yapısı ile ilgili olan 1872 tarihin de yürürlüğe giren kanun ve 1889 tarihinde alınan Cadot Kararı ile hâkimlerin bağımsızlığı ilan edilmiştir.⁸³ Fransız Danıştay'ının “bakan-hâkim” anlayışı terk edilmiştir.⁸⁴

Fransız hukuk sisteminde 1953 tarihinde Danıştay'ın üzerindeki iş yükünü azaltmak ve mevcut elinde bulunan dosya sayısını azaltmak için il meclislerinin yerine idare Mahkemeleri oluşturulmuştur.⁸⁵ 1970 tarihinden başlayarak mevcut dosya sayısı tekrardan dosya miktarında bir yükselme başlayınca, daire sayısı ve tek hâkimli verilen kararların artırılması çözümleri üretilmiş; ancak artan dava dosyalarının sayısında azaltılmadığı için İstinaf Mahkemeleri kurulması gündeme gelmiştir.⁸⁶

1990'lı yıllara gelindiğin de hukuk sistemindeki yargı yerlerinin karar alma sürecinde çok ağır işlemesi, çok acil koşul ve şartlarda eksikliğin idare üzerinde azami derece de yetkilere sahip olmaması, Hukuk sistemindeki yargı ve mevcut hükümet arasında siyasi sıkıntıların mevcudiyeti, Avrupa Birliği ve Avrupa İnsan Hakları Mahkemesinin etkisi ve iş yükünün miktarının artması gibi sıkıntılar karşısında bu sorunların çözümüne yönelik 8 Şubat 1995 tarihinde idari yargı reformu gerçekleştirilmiştir.⁸⁷

Hukuk sisteminde 1995 tarihli yapılan düzenleme ile tek hâkimle alınabilen kararların dosya sayısı artırılmış, düzenleyici işlemlere bakma görevi İstinaf Mahkemelerine bırakılmış ve idari yargı hukuk sistemine yargısal emir, yargısal görüş ile geçici askıya alma müesseseleri oluşturulmuştur. 2001 yılından itibaren yürürlüğe konan İdari Yargı Kodu ile mevzuat tespitinin kolay hale gelmesi ve daha şeffaf bir hale gelmesi ile beraber bütün usul kitapları tek ana bir kitap da derlenmiştir⁸⁸.

Hâkimler hukuk sistemi içindeki yargısal emir müessesesi ile idareye emir ve talimatlarda bulunamaz ilkesi ortadan kalkmıştır⁸⁹. Nitekim yapılan düzenlemelere göre, idare

⁸² Akbaba, “Fransız İdari Yargı Sistemine Bir Bakış”, s 450.

⁸³ Patrick Dollat, “Fransa İdari İstinaf Örneği”, s 94.

⁸⁴ Oğuz Sancakdar, “İdari Yargıda İstinaf Sistemi Üzerine Düşünceler”, s 2264.

⁸⁵ Patrick Dollat, “Fransa İdari İstinaf Örneği”, s 100.

⁸⁶ Zuhale Bereket, “İdari Yargılama Usulü Hukuku Açısından İstinaf Ve Tekrar Kabulü Sorunu”, *Danıştay Dergisi*, 1998, http://www.zuhalebereketbas.av.tr/yayinlar/DANISTAY_DERGISI.pdf, 18 Eylül 2018'de erişildi), s 4.

⁸⁷ Oğuz Sancakdar, “İdari Yargıda İstinaf Sistemi Üzerine Düşünceler”, s 2264.

⁸⁸ Ahmet Akbaba, “İdari Yargıda Kanun Yolları Ve İstinaf”, *Terazi hukuk dergisi* 43 (2010): s 171.

⁸⁹ Ahmet Akbaba, “İdari Yargıda Kanun Yolları Ve İstinaf”, s 173.

tarafından alınan bir kararın yerine getirilmesi veya yeni bir fiilin işlenmesi gerektiğinde bu durum mahkemeler tarafından belirlenmekte ve alınan kararda belirtilmektedir.

Fransız yargılama sistemine göre; idare ve idari İstinaf Mahkemelerince yeni, ciddi ve her yerde uyuşmazlığa neden olabilecek bir problemle yüz yüze gelindiğinde, bu duruma itiraz yolu bulunmayan bir kararla beraber mevcut dosyayı Conseil d'Etat'ya yollayarak görüş istemeleridir.⁹⁰ Bu bağlamda Danıştay görüşünü üç ay içerisinde belirtmek zorundadır, mahkemeler tarafından çoğunlukla alınan karara uymak zorundadır. Fransız yargılama sistemine göre sisteminin en önemli işlevi içtihat birliğini sağlamaktır. Ancak bir uyuşmazlık görüş almak için Danıştay'a yollandığında elinde aynı konuda uyuşmazlık olan mahkemeler konuyu beklenmesi gerek bir olay yapmakta, Danıştay'dan görüş gelinceye kadar ya da verilen süre geçinceye kadar karara bağlanmamaktadırlar.⁹¹

Davaları geçici olarak askıya alma bürosu ise yürütmenin durdurulmasına benzetilmektedir. Ancak yürütmenin durdurulması için istenen en önemli gerekçe koşulunun ortadan kaldırılarak davadaki uyuşmazlığın nedeni işlemin askıya alınması için hukukiliği konusunda en ufak bir şüphe olması ve işlemin askıya alınmasının ivedi olması şartları yeterli görülmüştür⁹².

Fransa'daki yargı sistemi faaliyetlerinin gerçekleştiren toplam sekiz tane İstinaf Mahkemesi vardır. Bu her mahkeme bünyesinde üç ila dokuz arasında daire vardır. Bu dairelerde, başkan olarak Danıştay mensubu bir üye, iki hâkim yardımcısı, bir kamu *raportörü* ve bir kalem bulunmaktadır⁹³.

Fransa'daki yargı sisteminde yer alan idare Mahkemelerinin davalarda aldıkları kararlara karşı itiraz İstinaf kanun yoluna iki ay içinde gerekçeli olarak başvurmakla beraber tekrardan yeni bir talep yapamaz. İstinaf Mahkemesinin yargılamasından sonra usul hükümlerine uyulmadığı belirlenirse ilk derece Mahkemeleri tarafından verilen karar bozulur. İlke ve esas olarak dava ilgili idare Mahkemesine tekrardan iade edilir⁹⁴.

Fransa'da kurulan İstinaf Mahkemelerinde yaklaşık olarak dava süresi dokuz aydır⁹⁵. Talep olduğu takdirde duruşma yapılır; ancak taraflarca yeni bir iddia ileri sürülemez.

⁹⁰ Ahmet Akbaba, “İdari Yargıda Kanun Yolları Ve İstinaf”, s 173.

⁹¹ Akbaba, “Fransız İdari Yargı Sistemine Bir Bakış”, s 143.

⁹² Akbaba, “Fransız İdari Yargı Sistemine Bir Bakış”, s 443.

⁹³ Patrick Dollat, “Fransa İdari İstinaf Örneği”, s 402.

⁹⁴ Oğuz Sancakdar, “İdari Yargıda İstinaf Sistemi Üzerine Düşünceler”, s 2275.

⁹⁵ Akbaba, “Fransız İdari Yargı Sistemine Bir Bakış”, s 446.

İstinaf aşamasında otomatik olarak ilk derece Mahkemesinin kararı hakkında yürütmenin durdurulması kararı verilmez. Hem davacı hem de davalı için avukat tutma zorunluluğu mevcuttur. Danıştay kararı bozduğu zaman farklı İstinaf Mahkemesine göndermektedir⁹⁶.

Fransa'da hukuk sistemine İstinaf Mahkemelerinin getirilmesiyle beraber Danıştay'ın iş yükü önemli oranda hafiflemiş ve dava süreci daha hızlı bir şekilde çözüme kavuşturulmuştur. Bu çerçevede Danıştay, asli görevi olan içtihat oluşturma işlevine odaklanmıştır⁹⁷. İlk derece Mahkemelerinin genel anlamda verdiği kararlarına karşı % 15 oranında itiraz yapılmaktadır⁹⁸.

Fransız idari yargısındaki problemleri ortadan kaldırılmasında sadece çözüm olarak İstinaf Mahkemelerinin kurulmasını göstermek doğru bir düşünce değildir. Nitekim Fransa'da İstinaf Mahkemeleri açıldıktan sonra bir takım düzenleme daha yapılarak sürece daha işlerlik sağlanmıştır. Bu oluşum tamamlandıktan sonra Danıştay'ın görevinin neredeyse tümünü devralan İstinaf Mahkemelerinde de davaların birikmemesi adına önem arz etmeyen davalar ve ivedi davalar İstinaf denetimine tabi tutulmamıştır. Bu çeşit davalar Conseil d'Etat'ya doğrudan Temyiz yapılmaktadır⁹⁹. Danıştay'da tekrardan yeni bir yargılama yapılmayıp yalnız hukukilik yönünden denetimi yapıldığından davalar çok kısa bir sürede neticelendirilmektedir.

Fransa'daki hukuk sisteminin yapısını incelendiğinde bir İstinaf Mahkemesinin yargı çevresinde bir ya da birden fazla il vardır. Kıtada 30 tane İstinaf Mahkemesi, deniz ötesi şehirlerde 3 tane ve deniz ötesi topraklarda 2 tane olmak üzere ülke genelinde toplamda 35 adet İstinaf Mahkemesi vardır¹⁰⁰.

Fransız yargı sisteminde kurulan İstinaf Mahkemelerine dava başvuru süresi gerekçeli kararın ilgiliye tebliğ edildikten sonra 1 aydır. Bunun yanında çeşitli koşullar için farklı zamanlar da belirlenmiştir. Fransız İstinaf Mahkemelerindeki hukuk davalarında dava vekilinin temsil edilme zorunluluğu bulunduğundan, dava dilekçesi dava vekili tarafından hazırlanır ve imzalanıp mahkemeye sunulur. İstinaf Mahkemesine başvuru dilekçesini tebellüğ eden taraf da başvuruya sadece dava vekili aracılığıyla yanıt verebilir. Yollanan tebligatta da bu mecburiyetin açık bir şekilde ilgiliye bildirilir. İstinaf Mahkemesine

⁹⁶ Oğuz Sancakdar, "İdari Yargıda İstinaf Sistemi Üzerine Düşünceler", s 2265.

⁹⁷ Patrick Dollat, "Fransa İdari İstinaf Örneği", s 106.

⁹⁸ Akbaba, "Fransız İdari Yargı Sistemine Bir Bakış", s 447.

⁹⁹ Ahmet Akbaba, "İdari Yargıda Kanun Yolları Ve İstinaf", s 169.

¹⁰⁰ "Hukuk Muhakemesinde İstinaf El Kitabı", s 14.

başvurulması, kararın icrasını durdurur¹⁰¹. İstinaf Mahkemesinin aldığı kararlara karşı itiraz, kararın ilgiliye tebliğ edildikten sonra iki aylık zaman zarfında Danıştay ve Yargıtay gibi kurumlar içinde bulunan avukatlar vasıtasıyla Yargıtay kalemine başvurulması gerekmektedir. Temyiz Mahkemesine başvuru süresi denizaşırı il ve topraklarda ikamet kişiler için 3 ay, başka bir ülke sınırlarında ikamet edenler için ise 4 aydır¹⁰².

Yapılan İstinaf Mahkemesine başvuru özel başvuru koşullarına gerek olmasa bile İstinaf Mahkemesinin ilk derece Mahkemesinin incelenmesi için götürülmeyen yeni olay ve konular inceleyip değerlendirme yetkisi hiçbir şekilde mevcut olmayıp, yalnız ilgililerin gündeme getirdikleri yeni İstinafa konu olacak sebepleri değerlendirebilir¹⁰³.

Fransız hukukun sisteminde kral kendi sarayında yargılama yapmasının yanı sıra bu yargılamanın dışında kralın gittiği yerlerde de mahkeme kurarak yargılama yapabiliyordu. İlk dönemler de hâkimlerin aldığı kararlarını İstinaf kanun yolu aracılığıyla gözden geçiren bu mahkemeler tam manasıyla İstinaf kanun yolu amacı güdüldükçe zaman içerisinde toplumda güç sahibi olanların Mahkemesi olmuştur. Nitekim sonraları Osmanlı Devletindeki hukuk sistemi içerisinde yer alan Kadılık sisteminin özelliklerini taşıyan “prevot” olarak adlandırılan hâkimler görev yapmaya başlamıştır. Bu mahkemelerde görev yapan hâkimlerin is yükünün hızla yükselmesi sebebiyle "Bailly" olarak adlandırılan İstinaf Mahkemesinde bağlı hâkimleri görevlendirildi ayrıca bu mahkemelerde görevli olan hâkimlerin aldığı kararlara karşı itiraz krala ait mahkemelere başvurma imkânı sağlandı¹⁰⁴.

Fransa'da 1958 tarihinde yürürlüğe konulan yasa ile İstinaf Mahkemelerinin yetkileri artırılarak daha güçlü getirilmiştir. Fransız hukuk sisteminde daha önceki dönemlerde sulh ve ticaret Mahkemelerince alınan kararlara karşı itiraz İstinaf Mahkemesine dava açılabilirken bu tarihten itibaren tüm İstinaf talepleri İstinaf Mahkemelerinin incelemesi için başvuru yapılmaya başlandı. Zira Fransız Hukuk Sisteminde İstinaf sisteminde birlik ilkesi oluşturulmuş olundu¹⁰⁵.

¹⁰¹ “Hukuk Muhakemesinde İstinaf El Kitabı”, s 15.

¹⁰² “Hukuk Muhakemesinde İstinaf El Kitabı”, s 17.

¹⁰³ Durmuş Tezcan, “Fransız Ceza Muhakemesi Hukukunda İstinaf”, *Adalet Dergisi* 2 (Ocak 2000): s 57.

¹⁰⁴ Yusuf Ziya Özer, *Adalet Teskilatının Tarihi Tekamülü* (Ankara, 1936): s 1402.

¹⁰⁵ Sami Selçuk, “Konumu Açısından Yargıtay ve Üst (İstinaf) Mahkemeleri Sorunu”, *Yargıtay Dergisi* 2/4 (1976): 46.

Fransa'nın büyük şehirlerinde kurulan İstinaf Mahkemelerinde daire sayısı küçük yerleşim yerlerine göre daha çöktür. Bu dava dairelerin görev yerleri ise en az iki ila dört ili kapsayacak biçimde oluşturulmuştur. Bu kurulan mahkemelerde en az üç kıdemli hâkim vardır ve buradaki hâkimlerden bir tanesi başkanlık görevini de yerine getirmektedir¹⁰⁶.

Fransız Hukuk sisteminde kurulmuş olan ilk derece Mahkemelerinde bulunan hâkimler büyük ölçüde meslekten hâkim olmasının yanı sıra hukuk Mahkemelerinde bulunan hâkimlerin meslek dışından olduğu da bilinmektedir¹⁰⁷.

Fransız Hukuk sisteminde 15 Haziran 2000 tarihinden başlayarak ağır ceza Mahkemesinin aldığı kararlara karşı itiraz yolu İstinaf Mahkemelerine başvuru yolu açılmıştır. İlk zamanlarda böyle Mahkemelerin aldığı kararlara karşı itiraz yalnızca Temyiz Mahkemesine başvuru kanun yoluna başvurulabilirdi¹⁰⁸.

Fransa'daki hukuk sistemi incelendiğinde Yargıtay ilk derece Mahkemeleri tarafından alınan kararlara karşı itiraz maddi açıdan haklı olunmasının şartı olması bakımından değil, Fransa'nın tümünde uygulanan hukukun ülke içinde tek düze şeklinde kullanılmasının gerekli olmadığından ilk derece Mahkemesi görevinde değildir¹⁰⁹.

1.3.2.6. Türkiye

1.3.2.6.1. Osmanlı Dönemi

Osmanlı Devleti'nin ilk yıllarında hukuk sisteminde yargı birliği bulunmamaktaydı. Mahkemelerde görülen davalarda meydana gelen uyuşmazlıklarda kural olarak Şer'i hukuk sistemine tabi olmasının yanı sıra tek hâkimli Kadı Mahkemeleri mevcut davalarda yargılama görevini yapıyordu. Fatih döneminde Müslüman olmayanlara, aile hukukuyla ilgili görülen davalardaki uyuşmazlıklarda onların mensup olduğu dinsel hukuk kurallarına tabi olma ayrıcalığı sağlandı. İlerleyen dönemlerde Osmanlı Devleti'nin ilk dönemlerde bir yardım niyetiyle verilmiş olan kapitülasyonların ülkeye getirdiği yabancı devlet muhakemesi Şer'i hukuk sistemine tabi olması açısından istisnalar

¹⁰⁶ Haluk Konuralp, "Fransız Hukukunda Kanun Yolları Arasında İstinafın Yeri (Hukuk Davaları Açısından)", *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi* 50/1 (2001): s 30.

¹⁰⁷ Patric Vauban, "Medeni Yarama Hukukunda İstinaf ve Fransa Örneği", s, İstinaf Mahkemeleri", *Uluslararası Toplantı 7-8 Mart 2003*, 1. Baskı (Ankara: Türkiye Barolar Birliği Yayınları, 2003), s 23.

¹⁰⁸ Valery Turcey, *Ceza Yargılama Hukukunda İstinaf ve Fransa Örneği İstinaf Mahkemeleri*, *Uluslararası Toplantı 7-8 Mart 2003*, 1. Baskı (Ankara: Türkiye Barolar Birliği Yayınları, 2003): s 143.

¹⁰⁹ Saim Üstündağ, "Mukayeseli Hukukta Yargıtay Örnekleri ve Türk Yargıtay'ı", S 82.

bulunmaktadır¹¹⁰.

Osmanlı Devleti'nde hukuk alanında 1856 yılında yürürlüğe koyulan Islahat Fermanı, sadece Şer'i hukukun uygulanacağı değil, ayrıca laik nizamiye Mahkemelerinin oluşturulacağını tanımlayarak, Müslüman olmayan tebaaya bir dizi imtiyazlar verilerek istisnalar sağlandı. Bundan sonra şeriatın tersi olan "nizam"ı uygulayacak nizamiye Mahkemeleri oluşturulacak, Osmanlı Devleti'nde hukuk birliği fiilen yürürlükten kalktı. 1876 Anayasası da bu ikili yapıyı kabul etti. Öte yandan, karma ticaret Mahkemelerinin oluşturulmasıyla beraber mahkemeler kendi aralarında yetki uyuşmazlığına yol açılmış olundu¹¹¹.

Osmanlı hukuk sisteminde ceza işlerinde cezası az ya da kusur ölçüsünde olan suçlar iki derecede, bu çerçevede ilk derece Mahkemesi ve İstinaf Mahkemesi kanun yoluyla, cinayet derecesindeki suçlarda mahkeme tarafından alınan kararlara karşı itirazlar ise İstinaf kanun yoluna gidilemeyeceği, sadece Temyiz yoluyla gözden geçirilebiliyordu. Bu çerçevede en ağır suçlarda tek dereceli yargılama yapılmasına rağmen, daha hafif suçlarda iki dereceli yargılama sistemi uygulanıyordu¹¹².

İstinaf Mahkemelerine başvurma yetkisi; sanık, şüpheli, mağdur, kararı alan yetkili mahkeme beraberindeki ilk derece Mahkemesi Cumhuriyet savcısı beraber İstinaf Mahkemesi yanındaki Cumhuriyet savcısı, en son olarak orman işleriyle ilgili de orman idaresine aitti. İstinaf Mahkemesine başvuru süresi en son verilen karar yüze karşı alınmış ise 10 günlük zaman zarfında, karar yoklukta alınmış olursa, her bir geçen miryametro (zaman, uzunluk) için iki gün ilave edilmesi koşuluyla kararın sanığa bildirilmesinden başlayarak 10 gün süre zarfında kararın İstinaf Mahkemesine gidileceğine ilişkin mahkeme yazı işleri müdürlüğüne yapılacak müracat bir beyanla ya da yazılı olarak İstinaf Mahkemesine başvurulabilirdi¹¹³.

Osmanlı devleti hukuk sisteminde 1879 yılında Mehâkim-i Nizamiyenin Teşkilat Kanunu Muvakkatiyle beraber ilk derece Mahkemeleri ile Temyiz Mahkemesi olan Yargıtay arasında İstinaf Mahkemeleri oluşturulmuştur¹¹⁴.

¹¹⁰ Feridun Yenisey, "Cezada Kanunyolu Reformu", *Yargıtay Dergisi (Özel Sayı)* 15/1-4 (1989): s 102-103.

¹¹¹ Feridun Yenisey, "Cezada Kanunyolu Reformu", s 103.

¹¹² Tahir Taner, *Ceza Muhakemeleri Usulü*, 3. Baskı (İstanbul: İstanbul Üniversitesi Hukuk Fakültesi Yayını, 1955) s 33.

¹¹³ Naci Şensoy, "İstinaf", *İstanbul Üniversitesi Hukuk Fakültesi Mecmuası* XII/4 (1946): s 1065-1066.

¹¹⁴ Erarslan Özkaya, *Açılış konuşması, İstinaf Mahkemeleri (Uluslar arası Toplantı)*, 1. Baskı (Ankara:

Tarihte Türk hukuk sistemine baktığımızda Selçuklu ve Osmanlı zamanlarında mevcut olan Kadılık sistemi İslam dinin ortaçağında uygulamaya konulan bir idari ve adli hizmettir. İslam dinin hukuk tarihinin ana unsuru içinde bulunan bir memurluktur. İslam devletinin ilk hâkimlik görevini doğrudan Hz. Muhammed (S.A.V) yapmış, daha sonraki yıllarda hâkimlik halifelerin görevlendirmekle sorumlu birini görevlendirmiştir. Süreç zarfında devletin hudutlarının büyümesi ve bürokratik işlerin çoğalmasıyla hukuk alanında da reformlar uygulanmasını zorunlu kılmıştır ve halifelerin niyabet usulüyle seçtiği kısacası atamasıyla beraber Kadılar atanmış ve görev dağılımı oluşturulmuştur. Bu bağlamda, ilk defa halife Hz Ömer zamanında Medine, Basra ve Kufe'ye Kadılar görevlendirilmek üzere atamaları yapılmıştır¹¹⁵. Osmanlı zamanına baktığımızda Kadı, daha kapsamlı görevlerinin yanı sıra Osmanlı devletinin en son dönemine kadar en önemli mülki amir ve yargıçtır¹¹⁶.

Osmanlı devletinin kurulmasından sonra hukuk sisteminde klasik İslam modeline bağlı bir şekilde geliştirmeye çalışmışlar. 1300 tarihinde yargı örgütünde ilk Kadı Karacahisar'a görevlendirildi. Bu durum sonrasında Osmanlı devleti kazandığı topraklardaki yerleşim merkezlerine adaletin sağlanması için Kadı görevlendirmiştir. Kadılar İslam'ın ve Osmanlı'nın simgesi olarak bilindiği için, kazanılan toprak parçalarındaki yerleşim yerlerine Kadı görevlendirilmesi bu yerleşim yerlerinin Osmanlı hâkimiyeti altına girdiğinin ispatı olarak kabul ediliyordu. 1326 tarihinden sonra Kadılar İslam Hukuku'nun kaidelerine göre karar almaya başladıkları algısı ortaya çıktı ve Kadıların işlerine karışılmayacağı ilkesi kondu. Hukuk sistemindeki yargı örgütünün büyümesiyle Kadıların statüleri I. Beyazıt zamanında Kazaskerlik makamının büyümesiyle son şeklini almıştır¹¹⁷.

Osmanlı devrinde hukuk sisteminde Kadılık, belli bir eğitim alması ve staj yapması, görevde yükselme, atama ve tayinleri belli ilkelere dayalıydı. Nitekim Kadılık sisteminin Osmanlı zamanında daha önceki İslam devletlerinden devlet yapısının ve hukuk sisteminin daha İyi gelişmiş olduğunun bir göstergesidir. Fakat Kadıların görevleri daha çok yargıçlık olmasına rağmen, Kadılar taşraların yönetiminde hem idari hem de mali

Türkiye Barolar Birliği Yayınları, 2003): s 4.

¹¹⁵ İlber Ortaylı, *Hukuk ve İdare Adamı Olarak Osmanlı Devletinde Kadı* (Ankara: Turhan Kitabevi, 1994), s7.

¹¹⁶ İlber Ortaylı, *Hukuk ve İdare Adamı Olarak Osmanlı Devletinde Kadı* (Ankara: Turhan Kitabevi, 1994): s 7.

¹¹⁷ - Ahmet Mumcu Çoşkun Üçok, *Türk Hukuk Tarihi*, 5. Baskı (Ankara: Savaş Yayınları, 1985): s 229.

görevleri de vardı¹¹⁸.

Osmanlı devletindeki kurumlar içinde önemli bir kurumu teşkil eden Divan-ı Hümayun bulunurdu. Bu aynı zamanda Padişah divanı manasına gelen ‘Divan-ı Hümayun merkezdeki devlet işlerinin burada görüşülür ve bu görüşmeler sonucunda belli kararların alındığı bir kurum olması, bu kurumun süreç içerisinde büyümüş ve devlet işlerinin bir noktadan yürütülmesi ilkesi bakımından Fatih Sultan Mehmet devrinde oluşturulan bir kanunname ile reform edilerek bir kurum şekline getirilmiştir¹¹⁹.

Divan-ı Hümayun’a her durum ve şartta tüm vatandaşlar başvuru yapma hakkına sahipti. Toplum bir anlamda adaletsiz kararlar alan Kadılara karşı itiraz için bu merciiye başvuru yaptıkları belirlenmiştir. Divan-ı Hümayun’un Ulema üyeleri içerisinde yer alan kişiler diğer bir deyişle kazaskerler bu bir biriyle yakından ilişkili olaylara bakarlar, ancak alınan karara hükümlerde bir hata ya da kusur olursa veya hukuka aykırı olan durumlarda (rüşvet vb.) verilmişse Kadının almış olduğu kararı iptal eder. Fakat Kadı’nın yaptığı hata ya da kusurun sonucu çok olumsuz etkiye sahip ise bulunduğu görevinden azledilir. Alınan kararın iptal edilmesinden sonra kazasker tekrardan bir karar vermek zorundadır ya da Kadıya davaya tekrardan incelemesi talimatı verilir. Öte yandan Divan-ı Hümayun üyesi olan Vezir-i Azam ihtiyaç görmesi halinde duruşma yapılır ve tekrardan karar olduğu gibi yürürlüğe sokulur¹²⁰.

Tarihte İstinaf Mahkemeleri, 05 Haziran 1879 yılında Mahâkimi Nizamiyenin Teşkilatı Hakkında Kanun ve 1808 yılında Fransız Ceza Muhakemeleri Usulü Kanunu çevirisi yapılmasıyla beraber yasa haline gelen 1879 tarihli Usulü Muhakematı Cezaiye Kanunuyla beraber ilk defa yürürlüğe konulmuştur¹²¹.

Divan-ı Hümayun’nun olmadığı diğer alt divanlar da bulunmaktadır. Anlatılmak istenen; bir tür Yargıtay’a şeklinde olan, Divan-ı Hümayun’un hukuk sistemindeki yargı sürecinde tamamlayıcı niteliği bulunan, vezir-i azam önünde kazaskerlerin ihtiyaç bulmaları halinde davaları tek tek dinledikten sonra hükme bağladıkları Cuma Divanı, tekrardan Vezir-i Azam önünde bir araya gelen Galata, Üsküdar ve Eyüp Kadılarının mevcut davaları tek tek dinlediği, vezir-i azamın ihtiyaç olduğunu söylemesi durumunda mevcutta olan davayı ister Cuma divanına ister Divanı Hümayun’a gönderebildiği bunun

¹¹⁸ İlber Ortaylı, *Hukuk ve İdare Adamı Olarak Osmanlı Devletinde Kadı*, s 23.

¹¹⁹ Çoşkun Üçok, *Türk Hukuk Tarihi*, s 24.

¹²⁰ Çoşkun Üçok, *Türk Hukuk Tarihi*, s 245-246.

¹²¹ Naci Şensoy, “İstinaf”, s 1065.

neticesinde çağımız da bu manada bir tür İstinaf şeklinde olan Çarşamba Divanıdır¹²².

1.3.2.6.2. Tanzimat Dönemi

Osmanlı devletinin hüküm sürdüğü devirde Tanzimat'ın ilanına kadar ne şekil bir Vergi yargısının mevcut olduğuyla alakalı çok geniş araştırma yapılmadığı gibi Vergilerin, mükelleflerin ödemeyi yapabilme nispetince kişilerden toplanan şer'i ve örfi Vergilerden meydan geldiği ve toplumunda Vergi mükellefiyetliği hakkında ileri düzeyde bir bilince sahip olduğu belirtilmektedir. Bu çağda Vergiler, Şeyhülislamın konu hakkında fikrine başvurularak Padişahın fetvası ile beraber çıkarılır ve uygulamaya konulurdu¹²³.

1839 tarihinde Tanzimat Fermanı ilan edilip halka okunmaya başlanmadan, İslam dinin kural ve esasları çerçevesinde oluşturulan yalnız bir hâkimden oluşan Şeriat Mahkemeleri bulunmaktaydı, bunun en önemli yönü Verginin tahsili safhasında meydana gelen uyuşmazlıklar Kadılar gözden geçirip çözüme kavuşturuyordu¹²⁴. Nitekim kural olması bakımından bu oluşturulan Mahkemelerin aldığı kararlara karşı itiraz için kanun yolu mevcuttu¹²⁵.

Osmanlı devletinde Tanzimat fermanın ilan edilmeden önceki devirde hem idari işler hem de yargısal işler bir bütünlük içinde yürütülürdü¹²⁶. Öte yandan Verginin olmasa olmazı olan tarh, tahsil, tahakkuk uygulamaların da herhangi bir denetim uygulaması yoktu¹²⁷.

Osmanlı devletinin mevcut hukuk sisteminin yapısı İslâm hukuku ve örfî- sultani hukuku diye iki ana temel üzerinde kurulmuştu¹²⁸. Bu devirde Kadı artan yeni görev ve sorumluluklarının yanı sıra Osmanlının son devrine kadar en büyük mülki amir ve hâkimdir¹²⁹. Osmanlı'nın kurulduktan itibaren başta hukuk sistemindeki yargı teşkilatının yapısı klasik anlayışta İslâm dinin temel umdelerine uyacak şekilde oluşturulmaya başlandı. Hukuk sistemi içindeki Kadılık sistemin başlangıcı 1300 yılında ilk Kadı Karacahisar'a atanmasıyla başlamıştır. Sonraki süreçte Osmanlı devletinin, ele geçirdiği yerleşim yerlerindeki bütün kasaba ve şehre Kadı görevlendirmesi için atamalar

¹²² Coşkun Üçok, *Türk Hukuk Tarihi*, s 249.

¹²³ Mehmet Tosuner - Zeynep Arıkan, *Türk Vergi Yargısı* (İzmir: Dokuz Eylül Üniversitesi, İİBF, Maliye Bölümü., 2008): s 20.

¹²⁴ Arıkan, *Türk Vergi Yargısı*, s 21.

¹²⁵ Feridun Yenisey, "İstinaf Mahkemeleri", s 18.

¹²⁶ Mehmet Yüce, *Vergi Yargılama Hukuku* (Bursa: Ekin Yayıncılık, 2015): s 78.

¹²⁷ Şerafettin Aksoy, *Vergi Yargısı ve Türk Vergi Yargısı Sistemi* (İstanbul: Filiz Kitabevi., 1999): s 37.

¹²⁸ Ahmet Gökçen, *Tanzimat Dönemi Osmanlı Ceza Kanunları ve Bu Kanunlardaki Ceza Müeyyideleri* (İstanbul, 1989): s 3.

¹²⁹ İlber Ortaylı, *Hukuk ve İdare Adamı Olarak Osmanlı Devletinde Kadı*, s 7.

gerçekleştirilmiştir. Kadı İslamiyet'in ve Osmanlı devletinin hukuk sisteminde bir simgesi olarak kabul edildiği için, Osmanlının kendi topraklarına kattığı yerlere Kadıların görevlendirilmesi bu yerlerin bundan sonra Osmanlı toprağı olduğunun en önemli göstergesi haline gelmiştir. 1326 tarihinden başlayarak Kadılar görevlendirildikten sonra İslâm hukuku temel ilke ve esaslarına göre karar almaya başladıkları algısı oluştuktan sonra yaptıkları işlere karışılmayacağı kararlaştırılmıştır. I. Beyazıt devrinde kazaskerlik makamının genişleyerek büyümesiyle beraber Kadıların konumları ve pozisyonları açık ve net bir şekilde tanımlanmıştır¹³⁰.

Osmanlı devletinde hukuk sisteminin için de yer alan Kadılık kurumu düzenli bir şekilde oluşturulmuş, eğitim, staj, terfi, atama ve tayinleri belli kıstaslara çerçevesinde sınırlandırılmıştır. Nitekim Kadılık kurumunun Osmanlı devletinde, daha eski zamanlarda kurulan İslâm devletlerinden daha ileri bir düzeyde olduğunun temel bir göstergesidir. Bu devirde Kadılara hâkimlik göreviyle beraber taşraların yönetiminde hem idarî hem de mali işlerdeki görevlerde yetkilendirilmişlerdir¹³¹.

Osmanlı devrinde tüm halkın yaşam şeklinde dinin temel ilke ve kurallar uygulanmakta ve hukuk kurumları da bu temel umdelere bağlı olarak yapılmıştır. Yavuz Sultan Selim devrinden başlayarak, Osmanlı hükümdarları kendilerini Hz Peygamberin halifesi olarak görmeleri ya da adalet idaresinin yönetiminde şeyhülislâm olması gibi sebeplerden, adaletin sağlanması ile yetkili olan mahkemelere “Şeriat Mahkemeleri” olarak adlandırılmıştır. Dinin yazılı kural ve esaslarının aksine toplumun kendi geleneklerine ve göreneklerine bağlı kalınarak oluşturulan bu tür mahkemeler yalnızca bir hâkimden oluşmasının yanı sıra birinci dereceli olacak şekilde iş yaparlardı. Nitekim bu tür mahkemelerden alınan hatalı hükümleri gözden geçirip gerekli düzeltmeleri yapacak İstinaf ya da bunun eş değerinde başka bir üst mahkeme bulunmadığı gibi, mahkemeler arasında hukuk birliğini sağlayacak bir Temyiz mercii de vardı¹³².

Tanzimat öncesi devirde en mühim kurumlardan biri olan padişah divanı manası olarak adlandırılan Divan-ı Hümayun bulunmaktaydı. Divan-ı Hümayun başkentteki devlet işlerinin konuşarak ve tartışarak bir kararın alındığı devletin bir organ olup, bu süreçte büyümüş ve Fatih Sultan Mehmet devrinde devlet işlerinin tek yerden yönetilmesi ilkesi

¹³⁰ Ahmet Mumcu, Gülnihal Bozkurt ve Çoşkun Üçok *Türk Hukuk Tarihi*, 15. Baskı (Ankara: Turhan Kitapevi, 2011): s 241-242.

¹³¹ İlber Ortaylı, *Hukuk ve İdare Adamı Olarak Osmanlı Devletinde Kadı*, s 23.

¹³² Necip Bilge, *Üst Mahkemeler, Sabri Şakir Ansay'a Armağan* (Ankara: AÜHF Yayını, Ajans –Türk Matbaası, 1964): s 61.

ışığında oluşturulan bir kanunnameyle beraber tekrardan şekillendirilmiştir¹³³. Bu yapılan yenilikler ve düzenlemeler neticesinde padişahın yargı yetkisini doğrudan kendi elinde toplayıp kullanmasına olanak sağlayan bir organ şeklini almıştır. Divan-ı Hümayun üyeleri bir araya geldiğinde eyer padişahın olmadığı durumlar da bile bu üyelerin kendi aralarında aldıkları kararlar padişah namına alınmakta ve padişahın bu kararı onaylamasıyla beraber uygulamaya konulmaktaydı. Görülen davalar doğrudan Divan-ı Hümayuna götürülebilmesinin yanında padişaha da götürülebilmekteydi. Padişahın önene gelen davalarda divana sevki yapıldı¹³⁴. Osmanlı devletinde uygulanan hukuk sistemi içindeki mahkemeler, padişah tarafından verilen bir berat kararıyla tayin olunan bir Kadıdan oluşmuştur. Buradaki Kadıların aldığı kararlar ise kesin hüküm ifade etmekteydi. Fakat alınan kararın doğru olmadığını ileri süren taraflar, siyasi, hukuki ve idarî açıdan en önemli karar ve icra organı olarak bilenen Divan-ı Hümayun'a gidilebilirdi. Nitekim görülen dava tekrardan gözden geçirilebilirdi¹³⁵.

Divan-ı Hümayun da gözden geçirilenlerin yalnız şeriat hukukuna uygun olması açısından sınırlı değildi. Nitekim ilâm üzerinde gerçekleştirilen incelemeler sonucunda mahkemenin kendi kayıtlarının dikkate alınmasına karşın yeni bulguların ve kanıtların öne sürülmesinde de olanak bulunmaktaydı. Bu durumların haricinde Divan-ı Hümayun ilk mahkemenin aldığı kararları bozarak onun dışında tekrardan bir karar alabildiği gibi kendi aldığı karar neticesinde tekrardan bir karar alabilmesi için işi ilk mahkemeye de devredebilirdi¹³⁶.

1.3.2.6.3. Tanzimat Sonrası

Osmanlı devletindeki hukuk sistemi günümüz sistemine benzer bir Vergi yargısı ilk defa bu zamanda oluşturulmuştur¹³⁷. Tanzimat fermanı ilan edilmesiyle beraber mali konularla ilgili davalar da ilk yıllarda yapılan, Meclis-i Muhasebe-i Maliye, Zimemat Komisyonu, Meclis-i Vala adı altında kurulan idari kurullarda sorunların çözülüp neticeye kavuşturulmuştur. Fakat bu zamandaki yalnızca idare davacı durumunda bulunduğundan, oluşturulan meclisler idari konuları çözmekten ileriye gitmemişlerdir¹³⁸.

Osmanlı devleti 1856 yılında Islahat Fermanının ilan edilmesinin ardından kendi hukuk

¹³³ Çoşkun Üçok, *Türk Hukuk Tarihi*, 2011, s 254.

¹³⁴ Ekrem Buğra Ekinci, *Ateş İstidâsı, İslâm-Osmanlı Hukukunda Mahkeme Kararlarının Kontrolü*, s 105-114.

¹³⁵ Hacı Sarıgüzel, *Ceza Muhakemesi Hukukunda İstinaf Mahkemeleri* (Kocaeli Üniversitesi, 2006): s 32.

¹³⁶ Ahmet Mumcu, *Hukuksal ve Siyasal Bir Karar Organı Olarak Divan-ı Hümayun* (Ankara, 1976): s 105.

¹³⁷ Arıkan, *Türk Vergi Yargısı*, s 21.

¹³⁸ Mehmet Yüce, *Vergi Yargılama Hukuku*, s 78.

sistemi içerisinde büyük gelişmeler meydana gelmiştir. Kanuni devrinde uygulamaya konan Kapitulasyonların sonucunda bundan hak tanındığı devletlerin vatandaşları için konsolosluk Mahkemeleri haricinde, Osmanlı devletindeki hukuki konulara bakmakla yükümlü Ticaret Mahkemeleri, Nizamiye Mahkemeleri, Şer'îye Mahkemeleri ve Gayrimüslimlerin Mahkemeleri vardı¹³⁹. Fakat Vergi konularındaki uyuşmazlıklarda belli başlı konularda yaşanan Vergi suçlarının hem Nizamiye Mahkemelerinde hem de gümrük kaçakçılığı suçlarının da Ticaret Mahkemelerinde bakılması haricinde bu tür mahkemelerde dava konusu yapılmamıştır¹⁴⁰.

Osmanlı devletinde 1865 yılında Vergilendirmeden doğabilecek sorunları ve uyuşmazlıkların çözümü için il seviyesinde idare meclisleri oluşturulmuştur. Bu oluşturulan il meclislerine Vergilerin kamu kurum ve kuruluşları arasında nasıl pay edileceği yetkisi verildiğinden¹⁴¹. Bu meclislerin aldığı kararları merkez tarafından verilen onayla beraber geçerlilik kazanıp uygulamaya konduğundan eksiksiz bir şekilde Vergi yargısından ve yargısal karardan söz edilemez¹⁴². Bu yargı sisteminde üst yargı organı ise Divan-ı Muhasebat Dairesine yer verilmiştir¹⁴³.

Çağımızdaki hukuk sistemi içerisinde yer alan Vergi yargısı anlayışına uygun olarak oluşturulan ilk teşkilat 1868 tarihli Fransız Danıştay'ı model alınarak Şura-i Devlet ismiyle oluşturulmuştur¹⁴⁴. Nizamnamenin ilk umdesinde “Devair ile eşars zihninde tahaddüs olup, meclisin aldığı karar çerçevesinde hükme bağlanan davalar neticesinde maksadı Şura-i Devlete bağlı olduğu söylenebilir. Bu maksatla Şura-i Devlet, idare ile kişiler arasındaki özel meclislerce verilen hüküm davaları bit üst derece Mahkemesi olarak, ehemmiyet arz etmesi sebebiyle kendisine gönderilen davalarda ise ilk derece Mahkemesi olarak hüküm verecektir¹⁴⁵.

Osmanlı hukuk sisteminde Fransa'dan örnek alınarak kurulan Şura-i Devlet'den sonra her alınan Vergi için öze olarak kurulan Vergi yargısı teşkilatı bulunmaktaydı. Oluşturulan Kanunda çözümün nasıl yapılacağı belirlenmemiş mevcut olan

¹³⁹ Şükrü Kızılot - Zuhâl Kızılot, *Vergi İhtilafları ve Çözüm Yolları* (Ankara: Yaklaşım Yayınları., 2009): s 284.

¹⁴⁰ Mehmet Yüce, *Vergi Yargılama Hukuku*, s 79.

¹⁴¹ Şerafettin Aksoy, *Vergi Yargısı ve Türk Vergi Yargısı Sistemi*, s 37.

¹⁴² Arıkan, *Türk Vergi Yargısı*, s 21.

¹⁴³ Mehmet Yüce, *Vergi Yargılama Hukuku*, s 78.

¹⁴⁴ Mehmet Yüce, *Vergi Yargılama Hukuku*, s 79.

¹⁴⁵ Şükrü Kızılot ve Zuhâl Kızılot, *Vergi İhtilafları ve Çözüm Yolları* (Ankara: Yaklaşım Yayınları., 2009): s 284.

uyuşmazlıklar beraber dolaylı Vergilere alakalı ihtilaflarda adliye Mahkemeleri, dolaysız Vergiler de ise birinci (bidayet) ve ikinci (İstinaf) derece mercileri olarak taşra ve şehir idare meclisleri, bu oluşturulan kurulların aldığı kararlara karşı itiraz da Temyiz Mahkemesi olarak Şura-i Devlet yetkilendirilmiştir¹⁴⁶.

Osmanlı hukuk sisteminde 1876 tarihinde ilk Anayasa Kanun-i Esasi'yle beraber Danıştay'ın yargısal yetkisi elinden alınmıştır. Meşrutiyetin ilanından sonra il idare meclislerinde yer alan üyeleri de alarak oluşturulan komisyonlarla bağımsızlık açısından ilk adım gerçekleştirilmiştir¹⁴⁷.

Türk hukuk sistemi içinde yer alan İstinaf Mahkemeleri 1879 ile 1924 tarihine kadar hukuk yaşamında 43 yıl boyuca uygulamada kalmıştır, Türkiye Cumhuriyetinin kurulmasının ardından kabul edilen 1924 yılında çıkartılan 469 sayılı "Mehâkimi Şer'iyenin İlgasına Mahâkim Teşkilatına Ait Ahkamı Muaddil Kanunun" 9 uncu maddesi "İstinaf Mahâkimi ve Vezaiî Mülğadır" belirterek İstinaf Mahkemelerini yürürlükten kaldırmıştır¹⁴⁸.

1.3.2.6.4. Cumhuriyet Dönemi

Osmanlı devleti yıkıldıktan sonra Cumhuriyetin ilan edilmesiyle beraber, 1924 yılında 469 sayılı Mehâkimi Ser'iyenin ilgasına ve Mehâkim Teskilatına Ait Ahkamı Muaddil Hakkında Kanun ile beraber şeriat Mahkemeleri uygulamadan kaldırıldı. Böylelikle İstinaf Mahkemelerin yargı sisteminden kaldırıldı. Böylelikle ilk derecede Sulh, Asliye ve Ağır Ceza Mahkemeleriyle beraber üst derecede Yargıtay'ın olduğu bir yapı oluşturuldu¹⁴⁹.

1.3.2.6.5. 1982 yılı ve Öncesi

Türkiye'de Cumhuriyet ilan edilmeden önceki dönemlerde, tekrardan yapılan yasal reformlarla hem ilçe hem de il idare meclislerinin yetki ve sorumluluklarını oluşturulan komisyonlara bırakmıştır. Dolaylı Vergilerle alakalı uyuşmazlıklar ve sorunlar daha önceleri yapıldığı şekilde adli yargının görev ve sorumluluğundadır¹⁵⁰. Lakin bu alanda gerçekleştirilen reformlara rağmen gerçekleştirilmek istenen mali yargı teşkilatı oluşturulamamıştır ancak yapılan komisyonlar arasında bir koordinasyon

¹⁴⁶ Şerafettin Aksoy, *Vergi Yargısı ve Türk Vergi Yargısı Sistemi*, s 38.

¹⁴⁷ Tosuner ve Arıkan, *Türk Vergi Yargısı*, s 22.

¹⁴⁸ Ejder Yılmaz, *İstinaf*, s 20.

¹⁴⁹ Necip Bilge, *Üst Mahkemeler, Sabri Şakir Ansay'a Armağan*, s 61-62.

¹⁵⁰ Şükrü Kızılot ve Zuhal Kızılot, *Vergi İhtilafları ve Çözüm Yolları*, s 285.

oluşturulamamıştır¹⁵¹.

Cumhuriyetin ilanından sonra 1926 tarihinde 755 Sayılı Kazanç Vergisi Kanunu çıkartılması ile çağdaşlaşma yolunda hukuk sistemimizde Vergi yargısı düzeni oluşturulmasa da ülkemizdeki ilk bağımsız yargı organları olarak görülen “Vergi İtiraz ve Temyiz Komisyonları” ihdas edilmiştir. İlk dönemler de yalnızca kazanç Vergisi uyuşmazlıklarına incelemekle sorumlu ve yetkili bu ihdas edilen komisyonlar, geçen süre zarfında sahip olduğu sorumlulukları ve yetkileri artırılarak daimi bir şekilde yalnızca Vergi uyuşmazlıklarına incelemekle sorumlu ve yetkili bir durum kazanmıştır¹⁵². 1934 tarihinde onaylanan 2395 sayılı Kanunla ilk zamanlarda gayri muvazzaf şeklinde ihdas edilen itiraz komisyonları ile beraber belli başlı büyük kentlerde muvazzaf itiraz komisyonları ihdas edilmesi öngörülmüştür¹⁵³. Bu ihdas edilen komisyonların çalışmasında hem birlik hem de bağlantı oluşturulmamış ayrıca gerçekleştirilmesi beklenen Vergi yargı sistemi yapılandırılmamıştır. Bu bakımdan ilk defa 1939 Tarihinde çıkartılan 3622 Sayılı Kanun ile beraber gümrük ve pul Vergileri haricinde kalan bütün Vergi uyuşmazlıklarında hem Vergi İtiraz hem de Temyiz Komisyonları yetkili ve sorumlu bir şekilde dönüşmüştür. 1950 tarihinde uygulamaya konan 5432 Sayılı Vergi Usul Kanunu ile birlikte düzensiz bir şekilde olan Vergi hüküm ve kararları derlenmiş ancak komisyonların şekil ve yapısı değiştirilmemiştir. Bu durum aynı yıl kabul edilen 5655 Sayılı Kanun’la komisyon üyelerinin görev ve sorumluluklarını tarafsızlık çerçevesinde oluşturabilmeleri için tayin, terfi ve görevlerinin kurulan Ayırma Meclisi’nce kararla birlikte sağlanmıştır¹⁵⁴.

Cumhuriyetin ilan edildiği dönem hukuk sistemin de uygulama da olan Vergi Usul Kanunu da belirtilen esaslar çerçevesinde Vergi uyuşmazlıklarında yaşanan problemlerin çözümünde, Vergi İtiraz Komisyonları, Vergi Temyiz Komisyonları ve Danıştay’dan oluşan üç aşamalı bir yapı bulunmaktaydı. Vergi uyuşmazlıklarında yaşanan problemlerin ilk öncelikli çözüm yeri Muvazzaf ve Gayri Muvazzaf Vergi İtiraz Komisyonları oluşturmaktaydı. Belirtilen komisyonlarda alınan kararları üst derece yeri olan Vergi Temyiz Komisyonlarında kararlaştırılır. Neticede verilen nihai karar yeri olarak görevli olan yargı organı ise Danıştay’dır. Vergi Usul Kanununa hükümlerine bağlı olmayan ve

¹⁵¹ Şerafettin Aksoy, *Vergi Yargısı ve Türk Vergi Yargısı Sistemi*, s 38.

¹⁵² Mehmet Yüce, *Vergi Yargılama Hukuku*, s 80.

¹⁵³ Şükrü Kızılot ve Zuhâl Kızılot, *Vergi İhtilafları ve Çözüm Yolları*, s 285.

¹⁵⁴ Zahide Nur Selcuk, *TÜRK VERGİ YARGISINDA İSTİNAF* (ABANT İZZET BAYSAL ÜNİVERSİTESİ, 2015): s 42.

Gümrük ve Tekel idarelerince alınan Vergi ve resimler, Vergi İtiraz ve Temyiz Komisyonları haricinde, Gümrük Kanunu hükümleri uyarınca, “İdari Kuruluşlar” “Gümrük Hakemler Kurulu” ve “Danıştay” tarafından çözüme kavuşturulmaktadır¹⁵⁵.

Gayri Muvazzaf Vergi İtiraz Komisyonları, Muvazzaf Vergi İtiraz Komisyonları ihdas edilmiş olan kentler haricinde, Bunların belirtilen görevlerini yerine getirmek için ihdas edilmişlerdir. Bu yapı bir başkan ve üç üyeden teşekkül olur. Kent veya kasabaların üst düzey mülki amirini ya da onun görevlendireceği kişi başkanlığında en büyük mal memuru ile ticaret odaları ve belediye meclislerince seçilecek birer üyeden meydana gelerek zaman zaman toplanır ve uyuşmazlıkları karara bağlarlar (5655 S. K, md. 15). Bu komisyonlar, Muvazzaf Vergi İtiraz Komisyonları ile aynı görevleri yapmakla birlikte üyelerinin esas işlerinin Vergi uyuşmazlıklarına bakmak olmayan kişilerden oluşmasından ve üyelere birinin idareci olmasından ötürü eleştirilmişlerdir¹⁵⁶.

Türk Vergi sisteminde yaşanan Vergi problemleri ilgililer devlet idaresi ile birlikte Verginin mükellefi ya da sorumlusudur. Vergi dairesinin öngörüsü yanı sıra takdir yetkisinde bulunduğu matrahlar karşı itirazda bulunabilirken; mükellef, Vergi dairesince kesilen ceza ya da ceza ihbarnamesi ile birlikte tarafına tebliğ edilen cezaya karşı itirazda bulunabilir (VUK, md. 337). Bu durum neticesinde yapılan itiraz, önceki bir yargılama mercii karar almadığından yapılan işlem yanlış olup Vergi itiraz komisyonuna başvurma, komisyon huzurunda yapılan tüm iddialar hem de tüm savunmalar önemsiz olarak yargılama yapılacağından, “ilk dava”dır¹⁵⁷.

Hukuk sistemimizdeki Vergiler Temyiz Komisyonu, Ülkenin başkenti olan Ankara’da ihdas edilmiş olup bir başkan ve yedi daireden şekillendirilmiştir. Her daire de bir başkan ile birlikte iki üyeden teşekküle gelir. Buradaki her daire bir birinden bağımsız Vergi çeşidinde ihdas edilmiştir. Mevcut Komisyon üyelerinin seçimi, Muvazzaf Vergi İtiraz Komisyonlarıyla benzer usule bağlıdır. (5655 S. K, md. 19). Vergiler Temyiz Komisyonunda diğer taraftan bütün daire başkan ve üyelerinden teşekkül olunan ve aynı zaman da bunun içinde genel kurul da mevcuttur. Bu kurulun hem yetki hem de sorumluluğu çerçevesinde, yanlış, hatalı ve eksik incelemeden bozularak tekrardan ilk derece yerine sevk edilen itiraz komisyonu aldığı kararlara karşı itiraz bu komisyonlarca

¹⁵⁵ Mehmet Yüce, *Vergi Yargılama Hukuku*, s 80.

¹⁵⁶ Şerafettin Aksoy, *Vergi Yargısı ve Türk Vergi Yargısı Sistemi*, s 43.

¹⁵⁷ Feridun Yenisey, *Ceza Muhakemesi Hukukunda İstinaf ve Tekrar Kabulü Sorunu*, s 42.

alınan ısrar kararlarını gözden geçirmektir.

Türk hukuk sisteminde 1982 tarihine gelmeden önce Vergi yargısını gözden geçirdiğimizde İstinaf sistemini bulunduran üç aşamalı bir sisteminin uzun süren bir zaman zarfında (neredeyse altmış sene) değer verildiği söylenebilir. Fakat bu zaman aralığında değişik yapısal çeşitlilikler sebebiyle çağımızdaki İstinaf sistemindeki yargılama şekli ve algısı bir bütün olarak bakıldığında büyük bir etkinliği yoktu. Nitekim Vergi İtiraz ve Temyiz Komisyonları özgür ve tarafsız yargı organları olmamasının yanı sıra Maliye Bakanlığına bağlı bir organ olarak ihdas edilmişlerdir¹⁵⁸. Bu komisyonların üyeleri öte yandan idareye bağlı memurlardan teşekkül olup hâkimliğin garantisinden mahrum değildiler. Öte yandan uyuşmazlığı çözme yetkisi ve sorumluluğu Gayri Muvazzaf İtiraz Komisyonlarında tarafsız hâkimlerdense, mal müdürleri ve defterdarlar gibi şahıslar bakmaktaydı. Bu belirtilen çerçevede, bu komisyonlar Anayasa Mahkemesince de mahkeme olarak kabul edilmemişlerdir; Fakat işlevlerinin ve aldıkları kararların yargısal bir karar olduğu kabul edilmiştir¹⁵⁹. 1961 de yürürlüğe konulan Anayasa'nın nedenlerinde de Vergi İtiraz ve Temyiz Komisyonlarının hukuk sistemin de bulunan teşkilat yapısının içinde olmadığı kabul edilmiştir. Bunlara rağmen 5655 Sayılı Kanun esasları uygulamada olduğu için bu komisyonlar Vergi Mahkemeleri ihdas edilinceye kadar varlıklarını devam etmişlerdir¹⁶⁰.

1972 yılında oluşturulmasına rağmen kanunlaşmayan İdari Mahkemeler Kanunu Tasarısında, Vergi İtiraz Komisyonlarının görevli olduğu işlerle ilgilenecek ve ilk derece Mahkemesi olarak çalışacak "Vergi Mahkemeleri"nin ihdas edilmesi öngörülmüştür. Vergi Mahkemelerin üst makam olarak ise Danıştay görevlendirilmiş olup tasarı, İstinaf sistemini onaylamamıştır¹⁶¹.

Hukuk sistemimizde 1993'e doğru gelindiğinde farklı yıllar içinde İstinaf Mahkemelerinin yeniden uygulamaya konulmasıyla alakalı hem girişimler hem de çalışmalar da bulunuluyordu ancak bütün bu girişimler ve çalışmaların sonucunda bir netice elde edilemedi¹⁶².

¹⁵⁸ Mualla Öncel ve Nami Çağan, Ahmet Kumrulu, *Vergi Hukuku* (Ankara: Turhan Kitabevi, 2014): s 186.

¹⁵⁹ Şerafettin Aksoy, *Vergi Yargısı ve Türk Vergi Yargısı Sistemi*, s 48.

¹⁶⁰ Tosuner ve Arıkan, *Türk Vergi Yargısı*, s 25.

¹⁶¹ Feridun Yenisey, *Ceza Muhakemesi Hukukunda İstinaf ve Tekrar Kabulü Sorunu*, s 43.

¹⁶² Nurullah Kunter, Feridun Yenisey ve Ayşe Nuhoğlu, *Muhakeme Hukuku Dalı Olarak Ceza Muhakemesi Hukuku*, s 1342-1343.

Cumhuriyet rejimi ile beraber 1929 tarihinde Alman hukuk sistemindeki Ceza Muhakemesi Kanunu olduğu gibi kendi hukuk sistemimize kattık. Ancak kendi hukuk sistemimize İyi bir şekilde çeviremediğimizden dolayı İstinaf Mahkemeleriyle alakalı bölümünü alınmadı. Nitekim hukuki denetim organı olan Yargıtay'ın iş yükünün artması olağanüstü kanun yolları oluşturulmuştur¹⁶³.

Hukuk sistemimizdeki Zapt ve Müsadere Kanunu yürürlükteki olan kanunlarımızdan İstinaf Mahkemelerinin hem ihdas edilmesi hem de bu tür mahkemelere bağlı usul ve esasları içeren tek kanundur. Nitekim bu kanunun uygulamaya girdiği tarihi hükümetin inisiyatifinde olduğundan yürürlükte olma şansı olmamıştır¹⁶⁴. Böylelikle 1615 sayılı Gümrük Kanunu, belli başlı gümrük suçlarında para cezası kararı alma yetkisini Gümrük idare Amirliğine bırakmamıştır. Bu konuda belirtilmek istenen, idari bir faaliyettir. Nitekim savunma bulunmamaktadır. Cezayla ilişkisi bulunan, Gümrük Bas Müdürlüğüne, diğer bazı konularda Genel Müdürlüğe, itiraz olarak belirtilen ilk dava yoluna gidilebilir. Mükellef lehine alınan kararlar olduğu gibi Genel Müdürlükte gözden geçirilir. Genel Müdürlüğe, iddia ve savunmada yapıldığından, yapılan yargılama ve aynı zaman da ilk dava üzerine yapıldığından dolayı İstinaf özelliği taşımaktadır¹⁶⁵.

1.3.2.6.6. 1982 Yılı ve Sonrası

Türk Vergi sisteminde Vergi ihtilafları ve yeni sistemin üç aşamalı şekilde oluşmasından doğan devletin kamu alacaklarının geç tahsil olunması, Vergi ihtilaflarının teşekkül etmesinin maliyetinin az olmasından doğan doğru yanlış birçok kişinin yargı organlarına başvurması, mevcut dava sayılarının artması sonucu davaların geç sonuçlanmasına sebep olması, Danıştay kararları ile birlikte komisyonlar kendi aralarında bir bütünlük oluşturamadığı için bu tür faktörler 1982'de yapılan reforma zemin oluşturmuştur¹⁶⁶.

Geçen süre zarfında 6 Ocak 1892 tarihince çıkartılan 2575 Sayılı Danıştay Kanunu, 2576 Sayılı Bölge İdare Mahkemeleri, İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemelerinin Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun ile 2577 Sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu Kabul edilerek yeni bir sistem sağlanmıştır. Bu çıkartılan yasalarla Vergi yargısında bir bütünlük

¹⁶³ Feridun Yenisey, *Duruşma ve Kanunyolları*, 2. Baskı (İstanbul: Beta Yayınları, 1990): s 180.

¹⁶⁴ Nurullah Kunter, Feridun Yenisey ve Ayşe Nuhoğlu, *Muhakeme Hukuku Dalı Olarak Ceza Muhakemesi Hukuku*, s 1343.

¹⁶⁵ Nurullah Kunter, Feridun Yenisey ve Ayşe Nuhoğlu, *Muhakeme Hukuku Dalı Olarak Ceza Muhakemesi Hukuku*, s 1343.

¹⁶⁶ Cengizhan Hatipoğlu, "Geçmişten Bugüne Türk Vergi Yargısı", *İstanbul Üniversitesi Hukuk Fakültesi Mecmuası 1 (65)*, 2007, <http://journals.istanbul.edu.tr/iuhfm/article/viewFile/1023003771/1023003347>, s 107.

oluşturmak ve Vergi yargısını tarafsız bir şekilde getirilmesi için idari vesayet altında olan Vergi İtiraz ve Temyiz Komisyonlarıyla beraber gümrük hakem kurulları yürürlükten kaldırılarak Vergi Mahkemeleri ve Bölge İdare Mahkemeleri ihdas edilmiş, hâkim ve savcılar, Hâkimler ve Savcılar Yüksek Kuruluna çatısı altında toplanmıştır. Bu durum neticesinde Vergi ihtilaflarının idari yargı sistemi bünyesinde çözümleneceği gösterilmiştir¹⁶⁷.

1.3.2.6.7. 28 Haziran 2014

Türk hukuk sisteminde bir yargı teşkilatında bulunan adli yargının üç aşamalı olmasına rağmen idari yargının iki aşamalı bir sistemden oluşması doğru değildir¹⁶⁸. Bu durumlar çerçevesinde adli yargıda görüldüğü üzere idari yargı alanında da tekrardan gözden geçirilmesi durumu, uzun bir süre zarfı içinde hem yargı çalışanlarını hem de akademisyenlerin yaptıkları çalışmalarda üzerinde çalıştıkları ana temel konulardandır¹⁶⁹. Bu çerçevede, 1990'ların bitimine doğru, ilk sırada Danıştay mevcut daire sayısının artırılması, Temyiz kanun yolunun gidilmesi koşullarının daraltılması, sadece bir hâkimle yapılacak davaların sayısının artırılması ve Bölge İdare Mahkemelerinin mevcut yetki ve sorumluluklarının artırılması yönünde tavsiyeler de bulunulmuştur¹⁷⁰.

Türk hukuk sisteminde 2000'de çıkartılan 2577 Sayılı Kanunda getirilen yeniliklerle, ilk derece Vergi Mahkemeleri de sadece bir hâkimle alınan kararlar ile birlikte kurul şeklinde alınan kararlar birden fazla çıkan ihtilaflar da Bölge İdare Mahkemeleri tarafından gözden geçirilerek sonuçlandırılır. Bu çerçevede İstinaf kanun yolu sisteminin düzenleyici koşullarından bir tanesi olarak düşünülmektedir¹⁷¹.

10.11.2008 tarihinde 2008/14481 numaralı Bakanlar Kurulu tarafından alınan karar neticesinde Avrupa Birliği Müktesebatının Üstlenilmesine bağlı Türkiye Ulusal Programının yargı ve temel hak ve hürriyetler başlıklı 23'üncü bölümünde "İdari Yargılama Usulünde İstinaf sisteminin Oluşturulması Hakkında Kanun" çalışmalarının yürütülmesi işlemlerinin başlayacağı öngörülmüş ve 31.12.2008 tarihinde Resmi Gazete'de yayınlanarak yürürlüğe girdi¹⁷².

¹⁶⁷ Mehmet Yüce, *Vergi Yargılama Hukuku*, s 80.

¹⁶⁸ Hakan Pekcantez, "Yargı Güvenliği Açısından İstinaf", *İdari Yargıda İstinaf Semineri* (Antalya, 2009): s 132.

¹⁶⁹ Engin Saygın, "İdari Yargıda İstinaf Mahkemesi Tartışmaları Üzerine Bir Analiz", s 639.

¹⁷⁰ Zühal Bereket, "İdari Yargılama Usulü Hukuku Açısından İstinaf Ve Tekrar Kabulü Sorunu", s 4.

¹⁷¹ Zahide Nur Selcuk, *TÜRK VERGİ YARGISINDA İSTİNAF*, s 47 .

¹⁷² E. Fahrünnisa Tunca, "Türkiye'de İstinaf Arayışları Ve İdari Yargının Sorunları", *İdari Yargıda İstinaf*

İdari yargı sisteminde Adalet Bakanlığı tarafından beklenen amaçları yakalayabilmek için İstinaf Mahkemeleriyle buna ulaşabileceği bir yapı olarak düşünmüştür¹⁷³. Bu çerçevede sadece Adalet Bakanlığı değil ayrıca İsveç Ulusal Mahkemeler İdaresi (SNCA) arasında 22 Ekim 2007 tarihinde toplamda 2 yıllık zaman dilimini oluşturacak biçimde imzalaması ve birlikte ortak bir program olan “Bölge İdare Mahkemelerine İstinaf sistemini uygulayabilmesi Yönünde Hazırlık Çalışmaları” konusu da ilave edilmiştir. Karşılıklı imzalanan iş ortaklığı çerçevesinde 2009 tarihinde Antalya’da idari yargıda İstinaf sistemiyle ilgili seminer düzenlenmiştir. İdari yargılama sisteminde İstinaf kanun yolu başlıklı uluslararası olan bu sempozyum, Türk Hukuk sisteminin yapısı içinde olan Türk idari yargı sistemindeki İstinaf kanun yolu sisteminin uygulamasında ortaya konulan en önemli adımlardandır¹⁷⁴. Öte yandan 2009’da Adalet Bakanlığı Yargı Reformu Stratejisi’nde idari yargı sisteminde İstinaf Mahkemelerinin ihdas edilmesinden sonra yürürlüğe konulmasını hedefleyen ve bu doğrultuda hareket edilmiştir¹⁷⁵.

İdari Vergi yargısı çalışma sahasında reform taleplerinin ana unsuru üst mahkeme olan Danıştay’ın iş yükünün azaltılmasıdır¹⁷⁶. Bu çerçevede Danıştay Kanunu’nda 2012 tarihinde Danıştay’ın sorumluluk ve yetkilerinde değişiklikler gerçekleştirilmiştir. Danıştay’ın iş yükünü düşürmeye yönelik bu tür yeniliklerle beraber Bakanlıkların bütün düzenleyici işlemlerin haricinde sadece ülke genelinde yürürlüğe konacak düzenleyici işlemlerine karşı itiraz ilk derece Mahkemesi adıyla Danıştay’ın sorumluluk ve yetkisinde olmuştur.

İdari alan da 2014’de yapılan düzenleme konularından olan İstinaf sistemi alanında gerçekleştirilen düzenlemeler sona ermiş ve adli yargıdan sonra idari yargı cephesinde de İstinaf sistemi onaylanmıştır. 28 Haziran 2014 tarihinde çıkarılan 6545 Sayılı Türk Ceza Kanunu’yla beraber belli başlı Kanunlarda Değişiklik yoluna gidilmesine Dair Kanunla ilk sırada “2576 Sayılı Bölge İdare Mahkemeleri, İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemelerinin Kuruluş, Görev ve sorumlulukları Hakkında Kanun” ile idari yargıda bir bakıma Vergi yargısında önemli bir düzenlemeler sağlanmıştır. İtiraz kanun yolu yürürlükten kaldırılarak onun yerine İstinaf müessesesi ihdas edilmiş ve Bölge İdare Mahkemelerinin yapısında da tekrardan değişikliklere gidilmiştir.

Semineri (Antalya, 2009): s 27.

¹⁷³ Engin Saygın, “İdari Yargıda İstinaf Mahkemesi Tartışmaları Üzerine Bir Analiz” s 641.

¹⁷⁴ Zahide Nur Selcuk, *TÜRK VERGİ YARGISINDA İSTİNAF*, s 47.

¹⁷⁵ Oğuz Sancakdar, “İdari Yargıda İstinaf Sistemi Üzerine Düşünceler”, s 2239.

¹⁷⁶ Engin Saygın, “İdari Yargıda İstinaf Mahkemesi Tartışmaları Üzerine Bir Analiz” s 640.

BÖLÜM 2. VERGİ YARGISI KAVRAMI, KAPSAMI, BAĞIMSIZLIĞI, YAPISI VE VERGİ MAHKEMELERİ

2.1. Vergi Yargısı Kavramı

Vergi Kavramı, hem devlet hem de Vergilendirebilme gücüne haiz kamu kurum ve kuruluşlarının kamu harcamalarına kaynak sağlamasının yanı sıra sosyo-ekonomik hedefleri başarmak için Vergi mükelleflerinden, devletin sahip olduğu egemenlik gücüne dayanarak yapmış olduğu kanunlarla, kişilere geri ödemesi olamayan parasal bir işlemidir¹⁷⁷. İnsanlık tarihinde devletin kamu harcamalarını yapabilmesi için kullandığı en eski uygulama Vergidir. Nitekim ilk bilinen Verginin ordu giderlerinin finansmanın sağlamak için M.Ö. 2800'lü yıllarda Sümerlerin bu şekilde yaptığı, Irak'ın güney kısmında Lagaş şehrinde gün yüzüne çıkartılan kil tabletleri incelendiğinde anlaşılmaktadır¹⁷⁸.

Vergi yargısı kavramı, devletin gücünü elinde tutan iktidarın egemenlik gücüne bağlı kalarak uyguladığı Vergilendirme yetkisinin bir sonucu olarak Vergi ödeyicileriyle Vergi idaresi arasında meydana gelen Vergi uyuşmazlıklarını bir çözüme bağlaması anlamına gelmektedir¹⁷⁹. Devleti yöneten iktidarın kişilerden Vergi toplamasıyla ilgili olarak elinde bulunan hukuki gücün yanı sıra fiili gücünde ifade eden Vergilendirme yetkisinin en belirgin özelliği, gücünü hukuktan alan bir yetki olmasıdır. Bu bağlamda hukuki yetkiye bağlı kalarak devleti yöneten otoriteler kamusal mal yada hizmetlerine kaynak sağlamada çok büyük bir öneme sahip olan Vergilerin tarh, tahakkuk ve tahsili işlemlerini uygulayabilmektedirler¹⁸⁰.

Daha kapsamlı bir şekilde incelendiğinde Vergi yargısı kavramı anlamına gelen “Mali Muhakeme”, “Mali Yargı”, “Mali Kaza”, “Vergi Muhakemesi”, “Vergi Kazası”, “Vergi Yargılaması” şeklinde ifade edilen kavramlarla açıklanmaktadır¹⁸¹. Mali yargı kavramının kullanılmasından ziyade bunun yerine Vergi yargısı kullanılmasıyla beraber gerçekte mali yargının bir dalıydı (Öncel, Kumrulu¹⁸². Nitekim mali yargı denilince, hem devletin hem de diğer kamu kurum ve kuruluşlarının gelir, gider, borçlanma gibi bütün

¹⁷⁷ İsmail Tatlıoğlu Metin ERDEM, Doğan ŞENYÜZ, *Kamu Maliyesi* (Bursa: Ekin Yayınları, 2003): s 82.

¹⁷⁸ Tülin Canbay, *Dünyada Vergileme Anlayışındaki Değişim* (Bursa: Dora Yayınları, 2009): s 9.

¹⁷⁹ Salih Turhan, *Vergi teorisi ve politikası* (İstanbul: Filiz Kitabevi., 1998): s 84.

¹⁸⁰ Ümit Süleyman Üstün, *Nasıl bir Vergi denetimi ve Vergi yargısı* (İstanbul: Beta Yayıncılık, 2012): s 83.

¹⁸¹ Yusuf Karakoç, *Vergi Anlaşmazlıklarının/Uyuşmazlıklarının Çözüm Yolları (Vergi Yargılaması Hukuku)*, s 134.

¹⁸² Mualla Öncel, Ahmet Kumrulu, *Vergi Hukuku*, s 185.

mali süreçteki işlemlerden ortaya çıkan uyuşmazlıkları ele ¹⁸³. Vergi yargısı ise sadece kamu alacaklarının tahsili ile ilgili meseleleri ele alır¹⁸⁴. Bu çerçevede Vergi yargısı mali yargıdan daha dar kapsamlı konuları ele alırken onun en önemli bir parçasını oluşturmaktadır¹⁸⁵.

Yukarıda yapılan açıklamalar ve tanımlardan yola çıkarak Vergi yargısı kavramının, Vergi konusunda ortaya çıkan uyuşmazlık ve/anlaşmazlığın yaşandığı taraflarını oluşturan Vergi idaresi ile mükellef arasındaki “menfaat dengesini” gözetmeyi hedeflediğini ifade edilebilmektedir¹⁸⁶. Bununla beraber Vergi yargısı, yasalardaki boşlukları gidermek ve soyut durumda bulunan hükümleri somut hale getirerek içtihat birliği sağlar bu bağlamda Vergi idaresi ile yükümlüye nasıl olacağı konusunda yön vermiş olur¹⁸⁷. Bu çerçevede Vergi yargısı kavramı, içtihat birliği sağlayarak ve geliştirerek hem yasalardaki hukuki boşlukları doldurarak hem de Verginin nasıl uygulanması konusunda yönlendirme yapar.

2.2. Vergi Yargısının Kapsamı

Vergi yargısının kapsamını iki kısımda incelenebilir; Vergi yargısının birinci kısmı, Vergi idaresi ile mükellef arasında yasaların uygulanmasından kaynaklanan ve “kişisel nitelikli” (sübjektif) olarak tarif edebileceğimiz uyuşmazlıkları denetlerken, öteki kısımda ise yürütmenin Vergi hukuku alanında yaptığı “genel düzenleyici işlemleri” (objektif) Vergi hukukuna uygunlukları açısından inceler¹⁸⁸.

Uyuşmazlıkların çözümünde Türk Vergi Yargısında hem uzlaşmacı yöntemlerin hem de reforme edilmiş bir ikinci yöntem yargısal çözüm yöntemidir¹⁸⁹. Vergisel problemlerin uyuşmazlık halini almasından sonra yargısal bir çözüm yöntemi olarak hukuk sistemi içinde bulunan organların huzurunda uyuşmazlığın mutlak bir çözüme ulaştırılabilmesi için uyuşmazlığın dava konusu yapılması gerekmektedir. Uyuşmazlık haline almış olan Yargısal çözüm yöntemi, idari safhada gerçekleşen uyuşmazlıkların çözümlenmesinden

¹⁸³ Yusuf Karakoç, *Vergi Anlaşmazlıklarının/Uyuşmazlıklarının Çözüm Yolları (Vergi Yargılaması Hukuku)*, s 134.

¹⁸⁴ Mualla Öncel, Ahmet Kumrulu, *Vergi Hukuku*, s 185.

¹⁸⁵ Yusuf Karakoç, *Vergi Anlaşmazlıklarının/Uyuşmazlıklarının Çözüm Yolları (Vergi Yargılaması Hukuku)*, s 135.

¹⁸⁶ Yusuf Karakoç, *Vergi Anlaşmazlıklarının/Uyuşmazlıklarının Çözüm Yolları (Vergi Yargılaması Hukuku)*, s 1333.

¹⁸⁷ Tosuner ve Arıkan, *Türk Vergi Yargısı*, s 14.

¹⁸⁸ Zahide Nur Selcuk, *TÜRK VERGİ YARGISINDA İSTİNAF*, s 6.

¹⁸⁹ Mualla Öncel, Ahmet Kumrulu, *Vergi Hukuku*, s 185.

daha kapsamlı bir biçimde yapılan bir uygulamadır¹⁹⁰. Yargısal çözüm yönteminde hukuk sistemi içinde yer alan yargı organlarının gerçekleştirecekleri işlemler neticesinde taraflar arasında yaşanan uyuşmazlık kesin olarak nihai bir sonuca kavuşturulur. Vergi yargısının temel görevi, Vergi yükümlüsü ile idare arasında yaşanan uyuşmazlığı bitirmek ve idarenin yargısal denetimini sağlayarak hukuk devleti olma ilkesinin bir sonucu olarak Vergilendirme işlemlerinde Vergilerin yasalığı ilkesini baz alınmıştır¹⁹¹. Vergi yargısının tali görevi ise; hem hukuki içtihatlar hem de hukuk sisteminin içindeki uygulama esnasında oluşan boşlukların giderilmesi, anlaşılmasının çok zor kararların net bir şekilde ifade edilmesidir¹⁹².

2.3. Vergi Yargısının Bağımsızlığı

20'nci yüzyılda devletin daha İyi bir kamu hizmeti sağlama amacı ve bunu da sağlayabilmek için mevcut kamu kurumlarının sayısını artırmasından dolayı idare ile Vergi yükümlüleri arasında yaşanan hukuki uyuşmazlıklar da doğrudan artmaya artmıştır. Eski uygulamalara baktığımızda idari uyuşmazlıklarda yaşanan bu sorunlar adli yargıda çözümlenirken, özel kişiler arasında yaşanan uyuşmazlıklardan daha değişik mahiyette olması süreç içerisinde bağımsız bir yargı organı olması gerektiği düşüncesinin oluşmasına neden olmuştur. Kuvvetler ayrılığı ilkesi ve idari uyuşmazlığı kendisine özgü teknik açıdan sebeplerden dolayı bağımsız bir idari yargı düşüncesinin başka bir nedeni olmuştur¹⁹³.

Dünya devletlerinde uygulanan hukuk sistemleri içinde yer alan Vergi yargısının bağımsız bir yargı organı olması gerektiği fikri çok eski zamanlardan beri tartışıla gelmiştir. Nitekim Vergi yargısı günümüzde bir bakıma idari yargı organları içinde yer almaktadır¹⁹⁴. Dünya'daki mevcut devletlere baktığımızda yürürlükte bulunan Vergi yargısı sistemlerini üç başlık şeklinde ele alabiliriz.

Bu görüşlerden birincisi Adli yargıya dayalı bir Vergi yargısı sisteminin olmasını isteyen görüş, bu görüşe göre, Vergi dairesi ve Vergi yükümlüsü arasındaki bağlantıyı geleneksel bir borç-alacak konusu şeklinde algılar aynı zamanda özel hukuktan çokta farklı olmadığını ileri sürer¹⁹⁵. Nitekim bu görüşü ileri sürenler Verginin bağlı olduğu mal

¹⁹⁰ Yusuf Karakoç, *Genel Vergi hukuku* (Ankara: Yetkin Basımevi, 2011): s 760.

¹⁹¹ Mualla Öncel, Ahmet Kumrulu, *Vergi Hukuku*, s 185.

¹⁹² Şerafettin Aksoy, *Vergi yargısı ve Türk Vergi yargısı sistemi* (İstanbul: Filiz Kitabevi., 1990): s 8-9.

¹⁹³ Şerafettin Aksoy, *Vergi Yargısı ve Türk Vergi Yargısı Sistemi*, s 10.

¹⁹⁴ Tosuner ve Arıkan, *Türk Vergi Yargısı*, s 6.

¹⁹⁵ Tosuner ve Arıkan, *Türk Vergi Yargısı*, s 7.

edinme, alım satım, miras, hibe vs. bu tür ifadeler özel hukuk içinde yer alan ifadelerdir. Bununla beraber sadece Vergi yargısının bağımsızlığı değil, ayrıca özel hukukta teknik açıdan da ayrı bir yerinin olması gerekmektedir¹⁹⁶. Yaşadığımız bu dönem içinde Avrupa Birliğine üye ülkelere baktığımızda hem Belçika hem de Hollanda ülkesinde bunun uygulanmakta olduğunu görebiliriz

İdare hukukunda Vergi yargısının İdari yargıdan bağımsız olmadığını savunanlar, kamu yararına olacak şeylerin kişisel yarar ve faydalardan daha önemli olduğunu savunmaktadırlar¹⁹⁷. Bu çerçevede hukuk sistemi içindeki adli yargıdan hariç hiçbir yere bağlı olmayan bir idari yargı sisteminin oluşturulmasını istemesinin yanı sıra Vergi hukukunu idare hukukunun içinde yer alan bir kolu olduğunu savunurlar. Vergi ihtilaflarının yaşanan sorunların çözümüne bağlı teknik yönden bilirkişiler tarafından hal edilebileceğini ileri süren bir görüş başka bir Vergi yargısı düzeninin olmasına gerek bulunmadığını ileri sürülmektedir. Yaşadığımız bu dönem içinde Avrupa Birliğine üye ülkelere baktığımızda hem İsveç hem de Lüksemburg ülkesinde bunun uygulanmakta olduğunu görebiliriz.

Hukuk sistemi içinde yer alan hem Adli hem de İdari yargıya bağlı olmayan başka bir Vergi yargı rejiminin olmasını isteyenlere göre, Yürürlükte olan Vergi yasalarının uygulanıp uygulanmadığı ve bunların denetlenmesinde Vergi hukuku ile birlikte maliye, iktisat, muhasebe ve işletme bilim dallarında ihtisas bilgisinin olmasıdır¹⁹⁸. Nitekim Vergi yasaları teknolojik, sosyal ve iktisadi meselelere karşı oldukça bir değişiklik gösterdiği için Vergi yargısının yaşanan bu değişim ve dönüşümü yakından takip edebilecek özgür bir organizasyon yapısının olması gerekir¹⁹⁹. Bu belirtilen sebeplerden ötürü Vergi ihtilafları sadece ihtisaslaşmış ve herhangi bir yere bağlı olmayan mahkemelerde çözülebilir. Bağımsız bir Vergi yargısı rejimi Almanya’da görülmektedir²⁰⁰.

Hukuk sisteminde bulunan Vergi yargısı üç bölüm şeklinde değerlendirilse bile bu bölümler içinde Vergi ihtilaflarının farklı yargılama sistemleri içinde çözüme kavuşturulduğu “karma sistemi” de dâhil etmek mümkündür. Bu çerçevede Karma sistemde Vergi ihtilafları ya ayrıma tabi tutularak farklı yargı dallarında ya da ilk olarak

¹⁹⁶ Şerafettin Aksoy, *Vergi Yargısı ve Türk Vergi Yargısı Sistemi*, s 15.

¹⁹⁷ Şerafettin Aksoy, *Vergi Yargısı ve Türk Vergi Yargısı Sistemi*, s 18.

¹⁹⁸ Tosuner ve Arıkan, *Türk Vergi Yargısı*, s 6.

¹⁹⁹ Şerafettin Aksoy, *Vergi Yargısı ve Türk Vergi Yargısı Sistemi*, s 14.

²⁰⁰ Mehmet Yüce, *Vergi Yargılama Hukuku*, s 77.

idari yargıda daha sonra da adli yargıda çözüme kavuşturulur²⁰¹. Yaşadığımız dünyada Fransa, İngiltere ve ABD'deki hukuk sisteminde uygulanmakta olan karma sistemin örneklerini görebiliriz.

Türkiye'de doktrinde genel olarak, Vergi yargısının idari yargı düzeni içinde yer almasında bir sakıncası görülmemektedir. Önemli olan idari işlerin yargısal denetiminin sağlanması olup bu görev de Danıştay'ca layıkıyla yerine getirilmektedir²⁰².

Türkiye'de Vergi yargısı, doktrinde görüldüğü üzere idari yargının içinde ve ona bağlı bir organ olduğu görülmektedir²⁰³. Nitekim Anayasamız da hiçbir yere bağlı kalmadan tek başına karar alabilen bir Vergi yargısı olmasına imkân verilmemektedir. Bu nedenle bir yargı organının bire bağlı kalmadan tek başına karar alabilmesinden bahsedebilmek için alt derece yargı organlarının aldığı kararları inceleyip gözden geçirecek herhangi bir yere bağlı olmayan bir üst mahkeme olması gerekmektedir. Ancak Vergi yargısı sisteminde üst derece bir Mahkemesinin varlığı istenmediğinden, Vergi yargısının hiçbir yere bağlı kalmadan tek başına karar alabilmesi mümkün değildir²⁰⁴.

2.4. Vergi Yargılama Sisteminin Yapısı

2576 Sayılı Kanun'un 1'inci maddesine göre; Bölge İdare Mahkemeleri, idare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemelerine bu Kanunla verilen görevleri gerçekleştirmekle görevlendirilmiş hem genel hem de bir yere bağlı olmadan karar alan mahkemelerdir.

Türkiye'de hâlihazırda Vergi yargısı 06 Ocak 1982 yılında yürürlüğe konan; 25757 Sayılı Danıştay Kanunu, 25768 Sayılı Bölge İdare Mahkemeleri, İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemelerinin Kuruluşu ve Görevleri Hakkında Kanun ve 25779 Sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu ile beraber yeniden reforme edilmiştir²⁰⁵.

RG de yayımlanan 2576 sayılı Kanunun 1'inci ve 2'inci. Maddesinde Bölge İdare Mahkemeleri, idare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemeleri, ülkedeki bölgelerin coğrafi koşulları ve is kapasitesi göz önüne alınarak Adalet Bakanlığı tarafından hem kurulması sağlanır hem de yargı yerleri belirlenir. Bölge İdare Mahkemeleri, İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemelerinin hem kurulması hem de yargı yerlerinin belirlenmesinde, İçişleri,

²⁰¹ Mehmet Yüce, *Vergi Yargılama Hukuku*, s 78.

²⁰² Mualla Öncel, Ahmet Kumrulu, *Vergi Hukuku* s 186.

²⁰³ Mualla Öncel, Ahmet Kumrulu, *Vergi Hukuku*, s 186.

²⁰⁴ Şerafettin Aksoy, *Vergi Yargısı ve Türk Vergi Yargısı Sistemi*, s 11.

²⁰⁵ Yusuf Karakoç, *Vergi Anlaşmazlıklarının/Uyuşmazlıklarının Çözüm Yolları (Vergi Yargılaması Hukuku)*, s 141.

Maliye Bakanlıkları ile Gümrük ve Tekel Bakanlığının görüşlerine başvurulur. Ancak aynı yargı yerlerinde birden çok idare ya da Vergi Mahkemesi kurulduğu zaman, belirtilen bu mahkemeler arasındaki is paylaşımı, Hâkimler ve Savcılar Yüksek Kurulu tarafından belirlenir. Bu Mahkemelerin belirlenen yerlerde kurulmaları, kaldırılmaları ve yargı yerlerinin değiştirilmeleri ile ilgili hükümler Resmi Gazete’de yayımlandıktan sonra yürürlüğe girer.

2.4.1. Vergi Mahkemeleri

2.4.1.1. Vergi Mahkemelerinin Yapısı

Vergi Mahkemelerinin her birinde bir başkan ile yeteri sayıda üye vardır. Mahkeme kurulları, hem başkandan hem de iki üyeden oluşmaktadır. Başkan olmadığında oradaki en kıdemli üye başkanın yerine vekillik yapar (2576 sayılı Kanunun 4. maddesi). Neticede Kural olarak Vergi Mahkemeleri kurul şeklinde faaliyet gösterebilirler de yasada tek hâkimle alınacak hükümler de bulunmaktadır. 2576 Sayılı Kanun’un 7/2’inci maddesinde belirtildiği gibi; “genel bütçeye, il özel idarelerine, belediye ve köylere ait Vergi, resim ve harçlar ile benzeri mali yükümler ve bunların zam ve cezaları ile tarifelere ilişkin uyuşmazlıklardan kaynaklanan toplam değeri otuz bin Türk Lirasını aşmayan davalar, Vergi Mahkemesi hâkimlerinden biri tarafından çözümlenir”. “Bu tip davaların hâkimler arasında nasıl bölüştürüleceğiyle ilgili esaslar, herkesin iş yükünün adaletli bir şekilde mahkeme başkanı tarafından önceden belirlenir” (2576 Sayılı Kanun’un 7/3’üncü maddesi).

2576 Sayılı Kanun’un 10. maddesinde belirtildiği üzere; Vergi Mahkemesi başkanları görüşme ve duruşmaları sevk ve idare ederler, fikir ve görüşlerini beyan ederler, oylarını kullanırlar. Mahkemelerinde görevli olanların görevlerini sürdürmelerini, sistemli bir şekilde çalışmalarını, mahkeme işlerinin daha etkin bir şekilde çalıştırılmasını sağlarlar. Her Adli yılın sonunda mahkemelerde yapılan veya yapılmakta olan işlerin ne aşamada olduğu ve bunların çalışmada yaşanan sorunlar varsa nedenleri konusunda Bölge İdare Mahkemesi başkanlığına bir rapor hazırlanıp sunulur ve tedbir açısından yapılması zorunlu gördükleri şeyleri belirtirler ve diğer kanunların vermiş olduğu görevleri de icra ederler.

Vergi Mahkemesi üyeleri; görevli oldukları mahkemelerde başkanlar tarafından üyelere verilen dosyaları zamanında gözden geçirerek mahkeme kuruluna yapılması gereken izahatı yaparlar, fikir ve görüşlerini beyan ederler, oylarını kullanırlar, verilen hükümleri yazarlar ve mahkeme ile alakalı olmak şartıyla üyelere başkan tarafından verilen diğer

işleri icra ederler” (2576 sayılı Kanununun 11. maddesi).

2.4.1.2. Vergi Mahkemelerinin Görevleri

Hukuk dilinde Görev kelimesi, herhangi bir davaya, konusu bakımından hangi yargı çevresinde ve bu yargı çevresinin hangi kolunda görüleceğini gösterir. Görev, genel anlamda bir yargı çevresinin, dava konusu bakımından görevli olması durumunu gösterir²⁰⁶. İhtilafın konusu bakımından, davanın hangi yargı çevresinde o yargı çevresi içinde bulunan mahkemelerden hangisinde gözden geçirileceği görev kural ve esaslarıyla belirlenir²⁰⁷. Görevli yargı yeri söylenince de konu bakımından o davaya bakmakla yetkili mahkeme anlaşılır²⁰⁸ 2576 sayılı Kanununun 6. Maddesinde belirtildiği üzere; Vergi Mahkemelerinin görevleri genel bütçeye, il özel idareleri, belediye ve köylere ait Vergi, resim ve harçlar ile benzeri mali yükümler ve bunların zam ve cezaları ile tarifeleri ile alakalı davaları, bu konularda 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun’un uygulanmasına ilişkin davaları, diğer kanunlarla verilen işleri çözümlmek, olarak tanımlanmıştır.

2015 yılında Kanunda belirtilen görevleri yapılmasını sağlamak için ülkemizde otuz bir vilayette aktif olarak çalışan Vergi Mahkemesi kurulmuştur²⁰⁹.

2.4.2. Bölge İdare Mahkemeleri

2.4.2.1. Bölge İdare Mahkemelerinin Yapısı

İçişleri ve Maliye Bakanlıklarının fikri alındıktan sonra Bölge İdare Mahkemelerinin hem kuruluş hem de yargı yerleri belirlenir. Kurulan bu Mahkemelerin yargı yerlerinin değiştirilmesi ya da kaldırılmasına hem İçişleri hem de Maliye Bakanlıklarının fikri alındıktan sonra, Adalet Bakanlığının önerisi üzerine Hâkimler ve Savcılar Yüksek Kurulunca karara bağlanır. Bu Mahkemelerin kurulmaları, kaldırılmaları ve yargı yerlerinin değiştirilmeleri ile ilgili kararlar Resmi Gazete’ de yayımlanır (BİMVMK, 2. maddesi).

İlk derece ve üst derece Mahkemesi arasında yer alan Bölge İdare Mahkemeleri, ikinci derece mahkeme durumundadır, hem Vergi hem de idare Mahkemelerinin tek hâkimle aldıkları kararları sadece hukuka uygunluk bakımından değil ayrıca vakıa

²⁰⁶ A. Seref Gözübüyük, *Yönetmelik Yargı*, 23. Baskı (Ankara: Turhan Kitabevi, 2005): s 475.

²⁰⁷ Sabri Ünal, *Vergi Yargısında Görev ve Yetki* (İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 1985): s 12.

²⁰⁸ Kâzım Yenice - Esin Yüksel, *İdari Yargılama Usulü* (Ankara: Arısan Matbaacılık, 1983): s 259.

²⁰⁹ http://www.yayin.adalet.gov.tr/idari_yargi_telefon_rehberi.html, 17 Mart 2017’ de Erişildi..

belirlemelerinin doğru olup olmadığı açısından gözden geçirir²¹⁰. Bu çerçevede Vergi yargılaması hukuku açısından Bölge İdare Mahkemelerinde, olduğu gibi ilk derece Mahkemesi olarak dava açılmaz.

Bölge İdare Mahkemelerin yapısı, Bölge İdare Mahkemesi başkanın yanı sıra iki üyeden teşekkül olunur. Bölge İdare Mahkemesi hem başkan hem de üyeliklerine Hâkimler ve Savcılar Yüksek Kurulunca atama gerçekleştirilir. Bu mahkemeler lüzum oldukça birden fazla kurul şeklinde çalışabilirler. Bu kurulların teşekkülü, kendi aralarında iş paylaşımı ile kurullara kimin başkanlık yapacağı Hâkimler ve Savcılar Yüksek Kurulunca tespit olunur (2576 Sayılı Kanun, 3/1'inci maddesi). “Mahkeme başkanlarının kanuni sebeplerle yokluğunda, başkanlığa en kıdemli üye vekâlet olarak bakar, aynı nedenlerle üye yetersizliği ise, bölgedeki idare ve Vergi Mahkemesi hâkimlerinden kıdem sırasına göre tamamlanır” (2576 Sayılı Kanun, 3/3'üncü maddesi).

Bölge İdare Mahkemesinde görevli olan başkanları; hem görüşmelerde hem de duruşmaları sevk ve idare ederler. Ayrıca düşünce ve görüşlerine göre hem bildirirler hem de oylarını kullanırlar. Bölge İdare Mahkemesi yargı yerinde olan İdare ve Vergi Mahkemelerinin genel olarak etkili bir şekilde işleyip işlemediğine bakmakla görevlidirler. Mahkemelerin daha sistemli ve etkin bir şekilde çalışmaları için gerekli gördükleri önlemleri hem idare hem de Vergi Mahkemeleri başkanlarının görüşünü alırlar. Her takvim yılı sonunda kendi yargı yerlerindeki işlerin durumu ve bunların yürütülmesindeki yetersizlikleri ve sorunları varsa nedenleri ve yapılması zorunlu görülen önlemleri kapsayan bir raporu, Hâkimler ve Savcılar Yüksek Kuruluna sunulması için Adalet Bakanlığına sevk ederler ve öteki kanunlarla verilen görevleri yürütürler. Aynı zamanda hem idare hem de Vergi Mahkemelerinin Adalet Bakanlığı ve diğer resmi makamlarla yapılan idari yazışmaları, Bölge İdare Mahkemesi başkanlığı vasıtasıyla yapılır (2576 Sayılı Kanun'un 9. maddesi).

Bölge İdare Mahkemesi üyeleri; görevli oldukları mahkemelerde başkanlar tarafından üyelere yapılması için verilen dosyaları zamanında gerekli incelemeleri yaptıktan sonra mahkeme kuruluna gerekli açıklamaları yaparlar, düşünce ve görüşlerine göre hem bildirirler hem de oylarını kullanırlar, alınan kararları yazarlar ve mahkeme ile alakalı olmak şartıyla üyelere başkan tarafından verilen öteki işleri yürütürler (2576 Sayılı Kanun'un 11 maddesi).

²¹⁰ Mehmet Yüce, *Vergi Yargılama Hukuku*.

2.4.2.2. Bölge İdare Mahkemelerinin Görevleri

2576 sayılı kanunda Bölge İdare Mahkemelerinin görevleri belirlenmiştir. 2576 sayılı kanunun 3.madde A bendine belirtildiği üzere; Bölge İdare Mahkemeleri, İstinaf başvurularını gözden geçirip hüküm vermek, yargı çevresindeki hem idare hem de Vergi Mahkemeleri arasında meydana gelen görev ve yetki ihtilaflarını kesin hüküm vermek ve öteki kanunlar aracılığıyla verilen görevleri yerine getirmekle görevlidir. 2576 sayılı kanunun 3. Madde B bendinin belirtildiği üzere Bölge İdare Mahkemesi dairelerinin görevleri ise şöyledir.

Resmi Gazete’’de 28.06.2014 tarihinde yayınlanan 29044 sayılı kanun yayınlanarak yürürlüğe konan “6545 sayılı Türk Ceza Kanunu İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun” ile beraber Bölge İdare Mahkemelerinin görev tanımına “*İstinaf başvurularını inceleyerek karara bağlamak*” ibaresi eklenmiş ve “*yargı çevresindeki idare ve Vergi Mahkemelerinde tek hâkim tarafından 7. madde hükümleri uyarınca verilen kararları itiraz üzerine inceler ve kesin olarak hükme bağlar*” ibaresi ise kaldırılmıştır. 6545 sayılı yasal reformlar önce Vergi Mahkemelerinde, bir hâkimle alınan hükümler karşı itiraz yapılacak yer, Bölge İdare Mahkemeleridir. Ayrıca Bölge İdare Mahkemelerinin bu hususta aldıkları hükümler ise kesindi. Fakat yapılan düzenleme ile beraber belli bir hacimde, ölçekte ya da sınırlarda olan davalarda, Bölge İdare mahkemelerce alınan hükümler kesin olarak belirlenmiştir; belirtilen bu kıstasları aşan davalarda ise Bölge İdare Mahkemelerinde alınan hükümlerin de Danıştay’da Temyiz yapılabileceği hükme bağlanmıştır (İYUK 46. maddesi). Fakat Bölge İdare Mahkemeleri halen ülkede yeterli sayıda İstinaf Mahkemeleri kurulmadığından dolayı işleyişte, Bölge İdare Mahkemeleri ve Danıştay’ın görevleri ile kanun yollarına başvuru bölümleri anlatılırken 6545 sayılı kanun ile beraber getirilen yeniliklerden hem önceki hem de sonraki koşulların her ikisi de anlatılmaya çalışılmıştır.

2015 yılında Kanunda belirtilen görevleri yapılmasını sağlamak için ülkemizde yirmi beş vilayette aktif olarak çalışan Bölge İdare Mahkemesi kurulmuştur²¹¹.

2.4.3. Danıştay

2.4.3.1. Danıştay’ın Yapısı

Danıştay Kanunu’nun 1’inci maddesine göre, Türkiye Cumhuriyeti Anayasası ile

²¹¹ “http://www.yayin.adalet.gov.tr/idari_yargi_telefon_rehberi.html, 17 Mart 2017’de Erişildi.

görevlendirilmiş olan Danıştay, Yüksek İdare Mahkemesi, danışma ve inceleme yeri olmasının yanı sıra Anayasa kurumu olan Danıştay aynı zamanda bağımsız bir mahkemedir²¹².

2575 sayılı Danıştay Kanunu'nun 5183 sayılı Kanun'un 1'inci maddesiyle değişik 13'üncü maddesine göre, İdari yargı alanında en yüksek yargı yeri olarak görevini ifa etmektedir. Nitekim bunlardan 12 tanesi dava, biri idari olması hasebiyle 13 daireden teşekkül eder. Kanında tanımlanmış her daire de bir başkan ve en az dört üyenin bir araya gelmesi ile toplanır, Toplantıların sayısı beştir, toplantılarda alınan kararlar çoğunlukla verilir.

Danıştay Başkanı, Başsavcı, başkanvekilleri ve daire başkanları, kendi üyeleri arasından Danıştay Genel Kurulunca üye tamsayısının salt çoğunluğu ve gizli oyla dört yıl için seçilirler. Süresi sona erenler tekrardan seçilmek için aday olabilirler. Danıştay'ın, kuruluşu, işleyişi, Başkan, Başsavcı, başkanvekilleri, daire başkanları ile birlikte üyelerinin vasıfları ve seçim usulleri, idarî yargının özelliği, Mahkemelerin bağımsızlığı ve hâkimlik teminatı esaslarına göre kanunla belirlenir. Danıştay herhangi bir kurum ve kuruluşa bağlı değildir. Danıştay'ın hem yönetimini hem de temsil edilmesi Danıştay Başkanı tarafından yapılır. Diğer taraftan Danıştay'ın hükümetle alakalı olan işleri Başbakanlık vasıtası ile yapılır (2575 Sayılı Kanun'u 2 maddesi).

2575 sayılı kanunun 5. maddesinde belirtildiği üzere Danıştay'ın karar alma organları; Daireler, Danıştay Genel Kurulu, İdari İşler Kurulu, İdari Dava Daireleri Kurulu, Vergi Dava Daireleri Kurulu, İçtihatları Birleştirme Kurulu, Başkanlar Kurulu, Başkanlık Kurulu, Yüksek Disiplin Kurulu ve Disiplin Kuruludur.

Vergi uyuşmazlıklarını Danıştay'da çözüme kavuşturacak organlar, Vergi Dava Daireleri, Vergi Dava Daireleri Kurulu ve İçtihatları Birleştirme Kurulu görevlidir.

2.4.3.2. Danıştay'ın Görevleri

Danıştay kanununun 25. maddesinde Danıştay'ın temel görevi Temyiz Mahkemesi olduğunun ifade edilmiştir.

Danıştay'ın hem yargısal hem de idari olmak üzere iki ayrı görevi vardır²¹³. Gücünü Anayasadan alan Danıştay; yapmak zorunda olduğu görevleri hem Anayasanın 155.

²¹² Şeref Gözübüyük, *Yönetmelik Yargı* (Ankara: Seçkin Yayıncılık, 2003): s 35.

²¹³ Kemal Gözler, *İdare hukuku dersleri* (Bursa: Basım Yayın Dağıtım, 2010): s 151.

Maddesinde hem de 2575 sayılı Danıştay Kanunu'nda düzenlenmiştir. Danıştay'ın, idari mahkemeler tarafından alınan ve yasanın başka bir idari yargı yerine bırakmadığı hüküm ve kararların son gözden geçirme yeri olması, yasayla belirtilen belli başlı davalara da ilk ve son derece Mahkemesi olarak bakması ve idari uyuşmazlıkları çözmesi, yargısal görevlerindedir. Başbakan ve Bakanlar Kurulunca gönderilen kanun tasarıları hakkında görüş bildirmesi, kamu hizmetleri ile ilgili imtiyaz şartlaşma ve sözleşmeleri hakkında iki ay içinde düşüncesini bildirmesi, tüzük tasarılarını incelemesi de idari görevlerindedir.

Vergi yargısı düzeni, 1982 tarihinde onaylanarak yürürlüğe giren ve şu ana kadar halen yürürlükte olan iki aşamalı bir sistemdir. Nitekim 28 Haziran 2014 yılında yayınlanan 6545 Tarihli Türk Ceza Kanunu İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile beraber üç aşamalı sisteme dönüştürülmüştür²¹⁴. Çıkarılan bu yasa ile beraber Bölge İdare Mahkemeleri İstinaf Mahkemesi olarak yeniden oluşturularak İstinaf kanun yolu başvuru usulü, inceleme ve yargılama biçimi ve Bölge İdare Mahkemelerince alınacak hükümler tekrardan düzenlenmiştir. Bu çerçevede Vergi Mahkemelerinin bir hâkimle alınan hükümlere karşı itiraz yolu ile Bölge İdare Mahkemesine, kurul halinde alınan hükümlere karşı ise Danıştay'a Temyiz kanun yoluna başvurulurken çıkarılan bu Kanun ile beraber itiraz yolu İstinaf olarak değiştirilmiş ve Vergi Mahkemelerince alınan kararlara karşı doğrudan Danıştay'a başvurma olanağı kaldırılmıştır.

Bölge İdare Mahkemelerini daha aktif bir şekilde çalışmasını sağlayabilmek için 6545 Sayılı Kanun'da değişiklikler yapılmıştır. Nitekim yapılan düzenlemeler ile sınırlı bir fonksiyona sahip olan Bölge İdare Mahkemeleri, birinci derece mahkemelerinin yalnızca bir hâkimle aldıkları kararlara karşı itiraz yeri olmaktan çıkarılıp, parasal miktarı beş bin Türk Lirasını aşan bütün kararlarına karşı başvuru yoluna gidilebilen İstinaf yeri haline getirilmiştir. Bölge İdare Mahkemelerinin de parasal miktarı yüz bin Türk Lirasını geçen hükümler ise, Danıştay'da Temyiz yoluna gidilebilecek, idari/Vergi yargı(sı) düzeninin de yer alan ihtilafların çözümü üç aşamalı olacak şekilde ifade edilmiştir. Bu çerçevede Danıştay'ın Temyiz görevinin yüzde seksene kadar düşürülmesinin yanı sıra içtihat Mahkemesi olma özelliği yönünün güçlendirilmesi hedeflenmiştir²¹⁵.

²¹⁴ Mualla Öncel, Ahmet Kumrulu v dğr *Vergi Hukuku*, s 187.

²¹⁵ Tahir Erdem, "İdari Yargıda Ve Vergi Yargısında İstinaf", *Vergi Sorunları Dergisi* 311, 2014, s 21.

2.5. Yeni Kurulan Bölge İdare Mahkemelerinin Teşkilat Yapısı ve Türk Vergi Yargısında İstinaf Sistemi

2.5.1. Yeni Kurulan Bölge İdare Mahkemelerinin Teşkilat Yapısı

2.5.1.1. Bölge İdare Mahkemelerinin Kuruluşu

Bölge İdare Mahkemelerinin kuruluş, işleyiş ve yargı çevrelerinin belirlenmesinde, hem İçişleri hem de Maliye Bakanlıklarının fikirleri alınır. Bu Mahkemelerin ortadan kaldırılmasına ya da yargı çevrelerinin değiştirilmesine ise, İçişleri ve Maliye Bakanlıklarının fikirleri alınarak, Adalet Bakanlığının önerisi üzerine Hâkimler ve Savcılar Yüksek Kurulunca karar alınır. Bu Mahkemelerin kurulmaları, kaldırılmaları ve yargı çevrelerinin değiştirilmeleri ile ilgili konudaki kararlar Resmi Gazete’de yayımlanır (BİMVMK, 2. maddesi).

Bölge İdare Mahkemelerin kuruluşu, bölgelerin coğrafi koşulları ve iş yükü dikkate alınarak, İçişleri, Maliye Bakanlıkları ile Gümrük ve Tekel Bakanlığının fikirleri alınarak Adalet Bakanlığı tarafından kurulur ve yargı çevreleri belirlenir.

2.5.1.2. Bölge İdare Mahkemelerinin Görevleri ve İşleyişi

2576 sayılı kanunda Bölge İdare Mahkemelerin görev ve sorumlulukları düzenlenmiştir. 2576 sayılı kanunun 3. madde A bendine göre; Bölge İdare Mahkemeleri, İstinaf başvurularını gözden geçirip hüküm verirler, yargı çevresindeki idare ve Vergi Mahkemeleri arasında oluşan hem görev hem de yetki ihtilaflarını kesin olacak şekilde hüküm vermek ve öteki yasalarla verilen görevleri gerçekleştirmekle görevlidir. 2576 sayılı kanunun 3. Madde B bendine göre Bölge İdare Mahkemesi dairelerinin görevleri ise şöyledir:

- Birinci derece mahkemeleri tarafından alınan kararlar ve İstinaf kanun yolu açık olan nihai olarak verilen hükümlere karşı yapılan İstinaf kanun yolu başvurularını gözden geçirerek hükme bağlamak,
- Birinci derece mahkemeleri tarafından yürütmenin durdurulması istemleri ile ilgili konularda alınan kararlara karşı başvuru itirazları gözden geçirerek hükme bağlamak,
- Belirlenen yargı çevresi sınırlarında yer alan birinci derece mahkemeleri arasındaki hem görev hem de yetki ihtilaflarını çözmek,
- Belirlenen yargı çevresi sınırlarında yer alan görevli ve yetkili birinci derece Mahkemesinin bir davaya bakmasına fiili ya da hukuki bir engel oluştuğunda ya da

- iki mahkemenin belirlenen yargı çevresi sınırlarında bir kesinlik olmadığı durumlarda görevli ve yetkili mahkemenin hangisinin olduğuna hüküm vermek,
- Yasalarla kendilerine verilen öteki görevleri yapmaktır.
 - Bu çerçevede bu mahkemelerin yürürlükten kaldırılmasına ya da yargı çevrelerinin sınırlarının değiştirilmesine, İçişleri, Maliye Bakanlıkları ile Gümrük ve Tekel Bakanlığının fikirleri alınarak, Adalet Bakanlığının önerisi üzerine Hâkimler ve Savcılar Yüksek Kurulu tarafından hükme bağlanır (2576 Sayılı Kanun’un 2. Maddesi).

2.5.1.2.1. 6545 sayılı Kanun ile Bölge İdare Mahkemelerinin Görev ve İşleyişi

Resmi Gazete’ 28.06.2014 tarihin de yayınlanarak 29044 sayılı yasa ile beraber uygulamaya konan “6545 sayılı Türk Ceza Kanunu İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun” ile beraber Bölge İdare Mahkemelerinin görev tanımında yapılan düzenleme “İstinaf başvurularını inceleyerek karara bağlamak” ibaresi eklenmiş ve “yargı çevresindeki idare ve Vergi Mahkemelerinde tek hâkim tarafından 7. madde hükümleri uyarınca verilen kararları itiraz üzerine inceler ve kesin olarak hükme bağlar” şeklinde yazılan bu ibare ise uygulamadan kaldırılmıştır. 6545 sayılı yasal değişikliklerin yapılmadan önce Vergi Mahkemelerinde, bir hâkimle alınan hükümlere karşı itiraz yeri, Bölge İdare Mahkemelerinin kendisi idi ve aynı zamanda Bölge İdare Mahkemelerinin bu hususta aldıkları hükümler de kesindi. Fakat yapılan bu değişiklikle beraber bazı miktar ve sınırlardaki davalarda, Bölge İdare Mahkemeleri tarafında alınan hükümler kesindir. Bu çerçevede belirtilen sınırları geçen davalarda ise Bölge İdare Mahkemelerinde alınan hükümlerin de Danıştay’da Temyize götürülebileceği hükme bağlanmıştır (İYUK, 16. maddesi). Fakat Bölge İdare Mahkemeleri halen tam bir şekilde aktif olarak İstinaf Mahkemeleri şeklini almadığından dolayı işleyişte, Bölge İdare Mahkemeleri ile Danıştay’ın görevleri ve kanun yollarına başvuru bölümleri açıklanırken 6545 sayılı yasa ile yapılan değişiklikten önceki ve sonraki durumların her ikisini de açıklanmaya çalışılmıştır.

2.5.1.3. Bölge İdare Mahkemelerinin Mahkeme Örgütü

Yeni Düzenleme ile birlikte Bölge İdare Mahkemeleri, başkanlık, başkanlar kurulu, daireler, Bölge İdare Mahkemesi adalet komisyonu ve müdürlüklerden teşekkül olunur. Bölge İdare Mahkemelerinde biri idare öteki ise Vergi Mahkemesi olacak şekilde en az iki tane daireden oluşur (BİMVMK, 3. maddesi).

Yeni oluşturulan Bölge İdare Mahkemeleri; başkanlık, başkanlar kurulu, daireler, Bölge İdare Mahkemesi adalet komisyonu ve müdürlüklerden teşekkül ulur (2576 Sayılı Kanun 3/1'inci maddesi).

2.5.1.3.1. Bölge İdare Mahkemelerinde Başkanlık

Yeni oluşturulan Bölge İdare Mahkemelerinde görev yapan başkan, birinci sınıf özelliklere haiz olup birinci sınıfa ayrılmayı gerektiren özellikleri ve nitelikleri kaybetmemiş hem idari yargı hâkimi hem de savcılar arasında Hâkimler ve Savcılar Yüksek Kurulunca tayin edilir (2576 Sayılı Kanun'un 3/E/1'inci maddesi).

Yeni getirilen düzenleme ile birlikte Bölge İdare Mahkemesi başkanına verilen görevler; mahkemeyi temsil etmek, Bölge İdare Mahkemesi başkanlar kuruluna ve adalet komisyonuna başkanlık yapmak, verilen kararları yürütmek, Bölge İdare Mahkemesi dairelerinden birine başkanlık yapmak, mahkemenin uyumluluğu, verimliliği ve sistemli bir şekilde işlemlerini sağlamak ve bu çerçevede alınması gereken tedbirleri almak, Bölge İdare Mahkemesinin genel yönetim işlerini düzgün bir şekilde yürütmek, Bölge İdare Mahkemesinde görevli memurlarını denetlemek, dairelerin bir birine benzer olaylarda verdikleri kesin kararlar arasındaki ihtilafların çözülmesi için başkanlar kuruluna başvurmak ve yasalarla verilen diğer görevleri yürütmektir (2576 Sayılı Kanun 3/B maddesi).

2.5.1.3.2. Bölge İdare Mahkemelerinde Başkanlar Kurulu

Yapılan değişiklikler ile birlikte Bölge İdare Mahkemesi'nde görev yapan başkanlar kurulu, sadece Bölge İdare Mahkemesi başkanları değil. Ayrıca daire başkanları da kurulda yer alır. Ancak Bölge İdare Mahkemesi başkanının olmadığı durumlarda kurula daire başkanlarından en deneyimli olan kişi başkanlık yapar. Daire başkanının mazereti durumunda, o dairenin en deneyimli üyesi kurulda yerini alır (2576 Sayılı Kanun'un 3/C/1-2-3'üncü maddesi). Başkanlar Kurulunda yer alan tüm üyelerin tam ve hazır olması ile toplanır ve alacakları kararı oy çokluğu ile karar verilir. Verilen oyların eşitliği durumunda başkanın içinde yer aldığı taraf çoğunluğu yakaladığı kabul edilir (2576 Sayılı Kanun'un 3/C/5'inci maddesi).

Yeni yapılan düzenleme ile birlikte Bölge İdare Mahkemesi başkanlar kurulunun görevleri ise; yapılması gereken işlerin hem yoğunluğu hem de niteliğini göz önüne alarak uzmanlaşmayı sağlamak için Bölge İdare Mahkemesinde yer alan daireler arasındaki iş

durumuna göre iş paylaşımını yapmak, daireler arasında yaşanan iş paylaşımı ihtilaflarını hükme bağlamak, Hukuki ya da fiili sebeplerle bir daire içinde yer alan üyeler ile bir araya gelmediği durumlarda ilgisine göre diğer dairelerden üye görevlendirmek, Bir birine benzeyen olaylarda, Bölge İdare Mahkemesi dairelerince alınan kesin nitelikteki kararlar arasında veya farklı Bölge İdare Mahkemeleri dairelerince alınan kesin nitelikteki kararlar arasında ihtilaflar olması durumunda; resen ya da ilgili Bölge İdare Mahkemesi dairelerinin veya İstinaf kanun yoluna başvurma hakkına sahip olanların bu ihtilafların çözülmesini gerekçeli olarak istemeleri durumunda, istemin uygun görülmesi durumunda kendi fikirlerini de katarak Danıştay Başkanlığına sevk etmek ve kanunlar ile kendilerine verilen diğer görevleri yerine getirmektir.(2576 Sayılı Kanunun 3/C/4 maddesi).

2.5.1.3.3. Bölge İdare Mahkemelerinde Daireler

Yapılan yeni düzenlemeyle beraber Bölge İdare Mahkemelerinde biri idare diğeri Vergi olmak üzere en az iki daire bulunmaktadır. Gerekli durumlarda dairelerin sayısı, Adalet Bakanlığının teklifi ile Hâkimler ve Savcılar Yüksek Kurulunca yükseltip düşürülebilir. Dairelerde bir başkan ile yeterli sayıda üyesi olması gerekir (2576 Sayılı Kanun'un 3/2-3 maddesi).

Bölge İdare Mahkemesinde görevli olan daire üyeleri, asgari şart olan birinci sınıfa ayrılmış olup birinci sınıfa ayrılmayı gerektiren nitelik ve özellikleri kaybetmemiş idari yargı hâkim ve savcılar arasında Hâkimler ve Savcılar Yüksek Kurulunca tayin edilir (2576 Sayılı Kanun'un 3/E/1. maddesi). Nitekim Dairelerin hem toplantı hem de karar alma usulü 3/F'deki maddesinde düzenlenmiştir. Bu çerçevede yapılan bu düzenlemedeki hükme göre; her dairede bir başkan ve iki üyenin bir araya gelmesiyle toplanır. Yapılan görüşmeler gizli yapılır, alınan kararlar oy çokluğuyla alınır. Hukuki ya da fiili sebeplerle bir daire toplanamazsa, başkanlar kurulunun aldığı karar ile diğer dairelerden; eyer bunun da imkânı olmazsa, Hâkimler ve Savcılar Yüksek Kurulunca öteki Bölge İdare Mahkemelerinden yetkili olarak görevlendirilen üyelerle oluşan bu eksiklik giderilir. Daire başkanının hukuki ya da fiili sebeplerle olmaması durumunda dairenin en deneyimli üyesi daireye başkanlık eder.

Bölge İdare Mahkemesi dairelerinin görevleri (3/D maddesi); birinci derece mahkemeleri tarafından verilen ve İstinaf kanun yolu hakkı olan nihai kararlardan sonra yapılan İstinaf başvurularını gözden geçirerek karara bağlamak, birinci derece mahkemeleri tarafından yürütmenin durdurulması için yapılan istemler hakkında alınan kararlardan sonra yapılan

itirazları gözden geçirerek karara bağlamak, Yargı çevresi sınırları içinde yer alan birinci derece mahkemeleri arasındaki hem görev hem de yetki ihtilaflarını çözüme kavuşturmak, Yargı çevresi sınırları içinde yer alan yetkili birinci derece Mahkemesinin bir davaya bakmasına fiili ya da hukuki bir engel olduğu veya iki mahkemenin yargı çevresi sınırlarında ihtilafa düşüldüğünde veya iki mahkemenin de aynı davaya bakmaya yetkili ve görevli olduklarına karar verdikleri durumlarda, bu davanın Bölge İdare Mahkemesi yargı çevresi sınırları içinde yer alan başka bir mahkemeye sevkine ya da yetkili ve görevli mahkemenin belirlenmesine karara bağlamanın yanı sıra kanunlarla yüklenilen diğer görevleri yürütmektir.

2.5.1.3.4. Bölge İdare Mahkemesi Adalet Komisyonu

2576 Sayılı Kanun'un 3/G maddesinde Bölge İdare Mahkemesi Adalet komisyonu ile ilgili yapılan düzenlemeye göre; her Bölge İdare Mahkemesinde bir Bölge İdare Mahkemesi adalet komisyonu bulunur.

Bu komisyon, Bölge İdare Mahkemesi başkanının başkanlığında, Hâkimler ve Savcılar Yüksek Kurulunca daire başkanları arasından seçilen iki asıl üyeden teşekkül olunur. Hâkimler ve Savcılar Yüksek Kurulu ayrıca daire başkanı veya üyeleri arasından iki adet yedek üye seçerler. Başkanın olmadığı durumlarda asıl üye olan deneyimli daire başkanı, asıl üyelerin olmadığı durumlarda ise deneyimine göre yedek olan üyeler komisyona katılır. Komisyon tam kadro şeklinde toplanır ve oy çokluğuyla karar alır.

Bölge İdare Mahkemesi adalet komisyonun görevleri, 24.02.1983 yılında çıkartılan 2802 sayılı Hâkimler ve Savcılar Kanununun hem 114 hem de 115 inci maddelerinde düzenlenmiş olan görevler ile diğer kanunlarla yüklenilen görevleri yapar. 2802 Sayılı Kanun 114. maddesi hükmüne göre; adalet komisyonlarının görevleri şöyle düzenlenmiştir,

“a) Tayinlerini direkt olarak Bakanlık tarafından yapılanlar haricindeki hem adlî hem de idarî yargı ile ceza infaz kurumları ve tutukevleri personelinin;

1) İlk kez Devlet memurluğu görevine tayin edileceklerden merkezî olarak yapılan imtihanı kazananlar ile ilgili yönetmeliğe göre yapılacak hem sözlü hem de gerekli görüldüğünde uygulamalı imtihanlarını yapmak, bununla birlikte hem hukuk fakültesi hem de adalet meslek yüksekokulunu bitirmiş olanlara öncelik tanımak şartıyla başarılı olanların tayinlerini teklifini yapmak.

2) Aslı Devlet memurluğuna tayin edilmeleri, hem sicil hem de disiplin işlemleri, bulunduğu görevden uzaklaştırılmaları, aylık ve ödenekleri ile diğer özlük işlemlerini hem bu Kanun ile hem de 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu ile ilgili mevzuata göre yerine getirmek.

3) Naklen ya da hizmet gereği tayin edilmesini, ilgili mahkeme başkanı, hâkim ya da Cumhuriyet savcısının görüşünü başvurarak, yetki sınırları içerisinde yapmak.

4) Geçici olarak görevlendirmesini, yetki sınırları içerisinde altı aylık zamanı geçirmemek üzere yapmak.

b) Kanunlarla yüklenen diğer görevleri yerine getirmek.

İlk kez Devlet memurluğuna tayinin yapılması ile ilgili teklif edilen personelin tayinleri Bakanlık onay vermesinden sonra tamamlanır. Bu tayini yapılan personelin eğitilmesi ile ilgili usul ve esaslar yönetmelikte açık bir şekilde belirtilmiştir.

Bu düzenleme çerçevesinde personeli, ilgili adalet komisyonunun olur vermesi, teklifi ya da hizmetin gereği olarak diğer bir adalet komisyonunun yetki sınırlarına naklen tayin etme ya da geçici bir şekilde görevlendirme yetkisi Adalet Bakanlığının bünyesindedir.

Yapılan düzenleme ile birlikte 2802 Sayılı Kanun 115. Maddesine göre; belli bir sebeplen görev yerinde bulunmayan hâkimin yerine, belli koşullar dâhilinde gelmeyen hâkimin görevine geri dönene kadar ya da Hâkimler ve Savcılar Yüksek Kurulu tarafından görevlendirme yapıncaya kadar, gelmeyen hâkimin görevli bulunduğu yerdeki hâkimler içinden, adalet komisyonu başkanı tarafından adlî yargı çevresi sınırları içinde belli bir sebeplen görevine gelemeyen Cumhuriyet savcısının yerine bu görevine gelemeyen Cumhuriyet savcısı görevine tekrardan gelinceye kadar ya da Hâkimler ve Savcılar Yüksek Kurulu tarafından görevlendirilene kadar, yargı çevresi sınırları içindeki Cumhuriyet savcıları içinden, ağır ceza Cumhuriyet başsavcısınca görevlendirilirler.

2.5.1.3.5. Bölge İdare Mahkemelerinde Müdürlükler

Yen düzenleme ile birlikte Bölge İdare Mahkemesi başkanlığında, dairelerinde ve adalet komisyonunda kâfi kabul edilecek sayıda hem kalem müdürlüğü hem de idari işler müdürlüğünün yanı sıra gerekli olan diğer müdürlükler de ihdas edilir. Her ihdas edilen müdürlükte bir müdürün yanı sıra kâfi sayıda memur vardır (2576 Sayılı Kanun'un 3/H maddesi).

2.5.2. Türk Vergi Yargısında İstinaf Sistemi

Yeni yapılan düzenleme ile 6545 Sayılı Kanun ile birlikte idari/Vergi yargı(sı) sisteminde gerçekleştirilen yenilikler ile yargılama sürecine bir parçası haline gelen İstinaf sistemi, hem idare hem de Vergi Mahkemelerinin alacakları nihai kararlardan sonra başvuru ve birinci derece Mahkemesi ile Danıştay arasında bulunan ikinci derece bir olağan kanun yoludur. İstinaf sisteminde gelen davaları inceleyip karara bağlamak Bölge İdare Mahkemeleri görevidir.

Vergi yargılaması hukukunda, birinci derece konumunda olan Vergi Mahkemelerinin aldığı kararlardan sonra İstinaf kanun yolu denetimi olarak başvuru İstinaf sistemi, İdari Yargılama Usulü Kanunu'nda reforme edilmektedir.

2.5.2.1. İstinafa Bağlı Olarak Alınacak Kararlar

İYUK'un 45/I maddesine göre; hem idare hem de Vergi Mahkemeleri tarafından alınan kararlardan sonra, diğer kanunlarda bu belirtilenin dışında hüküm olsa bile, mahkemenin görev yaptığı yargı çevresi sınırları içerisindeki Bölge İdare Mahkemesine, hükmün tebliğinin yapılmasından sonra otuz gün içinde İstinaf kanun yoluna gidilebilir. Fakat konusu beş bin Türk Lirasını aşmayan Vergi davaları, tam yargı davaları ve idari işlemlere karşı yapılan iptal davaları ile ilgili hem idare hem de Vergi Mahkemeleri tarafından alınan kararlar kesin olmakla beraber bunlara karşı İstinaf kanun yoluna gidilmez.

İstinaf kanun yoluna gidilebilmesi için kanunda belirtilen üç durumun mutlak suretle olması gerekir. Birinci durum İstinafa konu edilebilecek hükümler kural bakımında idare ya da Vergi (birinci derece) Mahkemeleri tarafından alınan hükümlerdir. Kural olarak bu hükümlerin kurul şeklinde veya bir hâkim ile alınmış olmasının bir ehemmiyeti yoktur²¹⁶. Bu çerçevede bu Mahkemelerin İstinafa mevzu bahis edilebilecek hükümleri, hem davadan mahkemenin elini çekmesi neticesine neden olan usule hem de esas ile ilgili nihai hükümler olup keşif, bilirkişi, belge istenmesi, hâkimin reddi gibi ara kararları içine almaktadır²¹⁷. Son durumda ise birinci derece mahkemelerinin dava konusu beş bin Türk Lirasının üstündeki davalarda alınan nihai kararlarında ise İstinaf kanun yoluna gidilebileceği bu tutarın aşağısında kalan davalarda alınan kararları ise kesindir.

²¹⁶ Yusuf Karakoç, *Vergi Anlaşmazlıklarının/Uyuşmazlıklarının Çözüm Yolları (Vergi Yargılaması Hukuku)*, s 293.

²¹⁷ Ramazan Çağlayan, *İdari Yargılama Hukuku* (Ankara: Seçkin Yayıncılık, 2015): s 296.

Birinci derece mahkemelerinin konusu beş bin Türk Lirasının aşağısında kalan davalar da ise alınan kararlar kesindir. Nitekim alınan bu kararlar için ise İstinaf kanun yoluna gidilemez. İstinaf kanun yoluna gidilemediğinden dolayı bu kararlar ile ilgili Temyiz başvurusu yapılamaz; Fakat İYUK, 51'inci maddesinde düzenlenen kanun yararına Temyiz kanun yoluna başvuru yapılabilir. Bu yapılan düzenlemedeki maddeye göre; “Hem idare hem de Vergi Mahkemeleri ile Bölge İdare Mahkemelerinin kesin bir şekilde aldıkları kararlar ile İstinaf ya da Temyiz incelemesi yapılmadan kesinleşen kararlardan niteliği açısından uygulamadaki kanunlara aykırı bir neticeyi ifade edenler, ilgili bakanlıkların belirteceği zorunlu koşullar üzerine ya da Başsavcı tarafından kendiliğinden kanun yararına Temyiz kanun yoluna gidilebilir”

2.5.2.2. İstinaf Sistemine Başvurma Nedenleri

Yeni düzenleme ile oluşturulan Kanunda “Hem idare hem de Vergi Mahkemelerinin kararlarından sonra, diğer kanunlarda bu belirtilenin dışında hüküm olsa bile, mahkemenin görev yaptığı yargı çevresi sınırları içerisindeki Bölge İdare Mahkemesine, alınan hükmün tebliğinin yapılmasından sonra otuz günlük zaman zarfında İstinaf kanun yoluna gidebilir (İYUK, 45/1 maddesi)” belirttiği üzere genel çerçevede tanımlama yapıldığından, İstinaf kanun yoluna başvurma nedenleri belirtilmemiş durumdadır. Bu çerçevede kanunda bulunan “İstinaf, Temyizin şekil ve usullerine bağlıdır” (İYUK, 45/2. maddesi) düzenlemesine göre Temyizde olduğu gibi İstinaf nedenlerinin de açık bir şekilde belirtilmesi gerekliliği yoktur. İstinaf dilekçesinden, İstinaf kanun yolu başvurusunun yapıldığının tespit edilmesi yeterlidir.

İstinaf konusunda yapılan yeniliklerden ve İstinafın niteliğinden yola çıkarak İstinaf nedenlerini tespit etmek mümkündür. Belirtilenler, birinci derece mahkemelerinin olayı muhakeme ederken ve karar alırken gözettikleri usul hukuku ya da maddi hukuka ilişkin kusurlar ve eksiklerdir²¹⁸.

2.5.2.3. İstinaf Kanun Yoluna Başvurabilecekler

İstinaf kanun yoluna başvuru yapabilecek kişiler, herhangi bir davanın taraflarından birine mahkeme tarafından aleyhinde hüküm verilen kişi olmak zorundadır. Diğer bir deyişle İstinaf kanun yoluna başvuru yapabilmek için hukuki çıkar olmak zorundadır. Birinci derece Mahkemesi tarafından kendi lehinde bir hüküm alan kimse İstinaf kanun

²¹⁸ Ramazan Çağlayan, *İdari Yargılama Hukuku*, s 686.

yoluna başvuru yapamaz. Bu bağlamda birinci derece Mahkemesince aleyhinde hüküm verilen kişi şahsen kendisi ya da kanuni temsilcisi yahut vekili vasıtasıyla İstinaf kanun yoluna başvuru yapabilir²¹⁹.

2.5.2.4. İstinaf Sistemine Başvuru Usul ve Esasları

İstinaf kanun yolu başvurusunun yapılış biçimi, kanunun “İstinaf, Temyizin biçimi ve usullerine bağlıdır” ibaresi ile gösterilmektedir (İYUK, 45/2 maddesi). Bu bağlamda İstinaf kanun yolu başvurusu Bölge İdare Mahkemesi başkanlık makamına atfen yazılmış bir dilekçe ile yapılmalıdır. İYUK, md. 45/2 hükmü uyarınca, “İstinaf kanun yolu başvurusuna konu olacak kararlardan sonra yapılan kanun yolu başvurularında dilekçelerdeki hitap ve dilekle sınırlı kalmadan mevcut dava dosyaları Bölge İdare Mahkemesine yollanır”

Yeni oluşturulan Bölge İdare Mahkemesinin, birinci derece mahkemeleri tarafından alınan kararları İstinaf kanun yolu ile incelenebilmesi için kesin olarak bir talepte bulunmuş olunması lazım aksi takdirde mevcut dava dosyası ile ilgili İstinaf başvuru yoksa dosyayı inceleme yetkisi de yoktur²²⁰.

2.5.2.5. İstinaf Kanun Yolu Dilekçesi

İstinaf kanun yolu başvuru dilekçesi, Temyiz yolu dilekçesinde yapıldığı biçimde kanunların da belirtilen şartlara bağlı olacak şekilde düzenlenmeli ve kanunda açıklanan yerlere verilmelidir. Bu çerçevede İstinaf kanun yolu dilekçesi; hem davadaki tarafların hem de varsa vekillerinin ya da kanuni temsilcilerinin isim ve soyadları ya da unvanları ve ikamet adresleri ile gerçek şahıslara ait Türkiye Cumhuriyeti kimlik numarasını; davanın konu ve nedenleri ile bağlı olduğu kanıtları; dava konusu olan idari işlemin yazılı olarak bildirim tarihini; Vergi, resim, harç, benzeri mali yükümler ve bunların zam ve cezaları ile ilgili davalar ile tam yargı davalarında ihtilaf konusu miktarı; Vergi davalarında davanın ilgili bulunduğu Verginin ya da Vergi cezasının hem nevi hem de yılı tebliğ yapıldığı ihbarnamenin tarihi ve numarası ve varsa mükellef hesap numarası olmalıdır” (İYUK 3 maddesi).

2.5.2.6. İstinaf Sisteminde Süre

Vergi yargısı hukukunda, Vergi Mahkemeleri tarafından alınan nihai kararlardan sonra

²¹⁹ Mehmet Yüce, *Vergi Yargılama Hukuku*, s 235.

²²⁰ Yusuf Karakoç, *Vergi Anlaşmazlıklarının/Uyuşmazlıklarının Çözüm Yolları (Vergi Yargılaması Hukuku)*, s 297.

yapılan İstinaf kanun yoluna başvuru da bulunma otuz günlük zaman zarfı içinde yapılmalıdır. Kanunda bu durum “hem idare hem de Vergi Mahkemeleri tarafından alınan kararlara karşı, diğer kanunlarda aksine karar olsa bile, mahkemenin yer aldığı yargı çevresi sınırları içindeki Bölge İdare Mahkemesine, kararın tebliğinin yapılmasından sonra otuz günlük zaman zarfı içinde İstinaf kanun yoluna başvuru yapabilir” (İYUK, 45/1’inci maddesi) biçiminde belirtilmektedir.

İstinaf kanun yolu dilekçesinin karşı tarafa gönderilmesi durumunda İstinaf süresini geçiren karşı taraf, tebliğ edilen tarihinden hemen sonra otuz günlük zaman zarfı içinde vereceği İstinafa cevap dilekçesinde İstinaf talebinde bulunabilir (İYUK, 48/3’ maddesi). Bu şartlar katılma yolu ile İstinaf olarak tanımlanmaktadır²²¹.

2.5.2.7. İstinaf Sisteminde Ön İncelemesi

İstinaf kanun yolu başvuru dilekçeleri, ilgisi bakımından kararı alan mahkemeye ya da kanunun 4’üncü maddesinde gösterilen yerlere verilir. İstinaf kanun yoluna bağlı kararı alan mahkeme tarafından dava dosyası İstinafa yollanmadan evvel ön incelemeden geçirilir. Ön incelemede; İstinaf kanun yolu dilekçesinin biçim koşulları bakımından uyup uymadığı, kanunun ön gördüğü zaman zarfında verilir ve gerekli harçların yatırılıp yatırılmadığı dilekçeyi alan mahkemece belirlenir²²². Ön incelemede dilekçelerin kanunda belirtilen esaslara göre düzenlenmediği tespit edilirse eksikliklerin on beş gün içinde tamamlanması hususu, kararı veren mahkemece ilgiliye tebliğ olunur. Bu sürede eksiklikler tamamlanmazsa İstinaf isteminde bulunulmamış sayılmasına karar verilir.

İstinaf dilekçesi verilirken gerekli harç ve giderlerin tamamının ödenmemiş olması halinde kararı veren merci tarafından verilecek yedi günlük süre içerisinde tamamlanması, aksi halde İstinaktan vazgeçilmiş sayılacağı hususu İstinaf talep edene yazılı olarak bildirilir. Verilen süre içinde harç ve giderler tamamlanmadığı takdirde, ilgili merci, kararın İstinaf edilmemiş sayılmasına karar verir.

İstinafın kanuni süre geçtikten sonra yapılması veya kesin bir karar hakkında olması halinde de kararı veren merci, İstinaf talebinin reddine karar verir.

İlgili merciin; İstinaf isteminde bulunulmamış sayılmasına, kararın İstinaf edilmemiş

²²¹ Ramazan Çağlayan, *İdari Yargılama Hukuku*, s 686.

²²² Ramazan Çağlayan, *İdari Yargılama Hukuku*, S 686.

sayılmasına ve İstinaf talebinin reddine ilişkin kararlarına karşı, tebliğ tarihini izleyen günden itibaren yedi gün içinde İstinaf yoluna başvurulabilir.

İstinaf dilekçesi, gerekli ön inceleme yapılması ve eksiklik bulunmaması halinde kararı veren mahkemece karşı tarafa tebliğ edilir. İstinaf dilekçesinin tebliğini izleyen gün, karşı tarafın İstinaf talebinde bulunması için belirlenen sürenin başlangıcıdır.

2.5.2.8. İstinaf Sisteminde İnceleme

İstinaf sisteminde inceleme Vergi Mahkemeleri tarafından alınan kararlardan sonra başvuru yapılacak görevli olan yere, öteki kanunlarda belirtilenin aksine bir hüküm varsa bile, mahkemenin görevli olduğu yargı çevresi sınırları içindeki Bölge İdare Mahkemesidir. “İstinaf kanun yolu başvurusuna mevzu bahis olacak kararlara karşı başvurulmuş İstinaf kanun yolu başvurularında dilekçelerdeki hitap ve dilekle sınırlı olmamakla birlikte dava dosyaları Bölge İdare Mahkemesine yollanır” (İYUK 45/2’inci maddesi). Kanunda belirtilen hüküm uyarınca, İstinaf kanun yolu başvuru dilekçesi ile hangi mahkemeye başvuru yapılırsa yapılsın ve talep edilen ne olursa olsun İstinaf kanun yolu başvurusuna bağlı bir hüküm, Bölge İdare Mahkemesine yollanır.

İstinaf sisteminde inceleme kural itibariyle dosya üzerinden yapılmakla birlikte Bölge İdare Mahkemesi, dosyadaki tarafların yazılı iddia ve müdafaaları ile bunları güçlendirici belgelerini gözden geçirerek görülen davayı hükme bağlar. Nitekim bu kural Bölge İdare Mahkemesi tarafından dosya üzerinden yargılama yapsa bile, dosyadaki hem bilgi hem de belgeler yeterli olmasa, mahkeme doğrudan kendiliğinden birinci derece Mahkemesi gibi hem gerekli incelemeler hem de yargılamayı yaparak davanın esas yönünden karar alır²²³. Bu çerçevede Bölge İdare Mahkemesi, tanımlanan zaman zarfı içinde zorunlu görülen evrakın yollanmasını ve bilginin her çeşidinin taraflardan ve ilgili başka yerlerden verilmesinin isteyebilirler. Bu bağlamdaki hükümlerin, ilgililer tarafından, belirlenen zaman zarfı içinde yapılması zorunludur (İYUK, 20/1. maddesi). Ancak Bölge İdare Mahkemesi zorunlu gördüğü koşullarda, kanıt tespiti ve keşif yapabilir ya da bilirkişi idarelerinden faydalanabilir.

Genel manada Bölge İdare Mahkemesi İstinaf kanun yolu yargılamasında, dava dosyasını hukuka uygunluk karinesi açısından hem denetler hem de işin esası yönünde hüküm verir. Fakat hukuki noktaların tam bir şekilde anlaşılabilmesi, maddi olayların tam bir şekilde

²²³ Mehmet Yüce, *Vergi Yargılama Hukuku*, s 237.

öğrenilebilmesine bağlı olduğundan dolayı, mahkeme hukukilik denetimi ile sınırlı kalmayıp yerindelik denetimini yapma yetkisine haizdir. Nitekim Bölge İdare Mahkemesinin aldığı kararlar, usul hükümlerine bağlı kalınıp kalınmaması açısından incelemektedir. Bu bağlamda Bölge İdare Mahkemesinde, Vergi Mahkemesinin aldığı kararlar hem usul hem de esas hakkında incelenerek denetim ve yargılaması gerçekleştirilmektedir.

2.5.2.9. İstinaf Sisteminde Duruşma

İstinaf sisteminde esas itibariyle dava dosyası üzerinden yargılama yapılmakla beraber tarafların talebine ve ilgili Bölge İdare Mahkemesince hükmüne tabi olarak duruşma yapılabilir. Nitekim tarafların talebine bağlı kalmaksızın hem mahkeme hem de hâkim kendiliğinden duruşma yapılmasına her zaman hüküm verebilir. Duruşma yapılması durumunda duruşma davetiyeleri duruşmanın yapılacağı günden en az otuz gün öncesinde ilgililere yollanır (İYUK, 17. maddesi).

Yapılan duruşmalar açık ve şeffaf olacak şekilde gerçekleştirilir. Toplumsal örf ve âdetin veya kamu güvenliğinin zorunlu olduğu durumlarda, görevli ve yetkili olan daire ya da mahkeme tarafından verilen karar ile birlikte duruşmanın bir bölümü ya da bütünü gizli olacak şekilde yapılır. Yapılan duruşmalar başkanın kontrolünde ve yönetimindedir, duruşmada taraflara iki kez olacak şekilde söz hakkı verilir, Duruşma esnasında taraflardan sadece biri gelirse onun yapacağı açıklamalar dinlenir; Eğer duruşmaya taraflardan kimse gelmezse duruşma yapılmaz ve inceleme evrak üzerinden yürütülür. Duruşma gerçekleştikten sonra en geç 15 gün içerisinde hüküm verilir (İYUK, 18. maddesi). Nitekim duruşmada ara kararı verilen durumlarda, verilen kararın yerine getirilmesi üzerine, dosyalar ilk olarak gözden geçirilir (İYUK, 19. maddesi).

2.5.2.10. İstinaf Yargılamasında İspat ve Delil

İYUK'ta önemli düzenlemeler yapılan ispat ve delil Vergi yargılaması hukukunun konuları içinde yer almaktadır. Bu hükme göre, “söz konusu Kanunda hüküm olmayan durumlarda; hâkimin ilgili davaya bakmasından dolayı memnuiyetinin, reddi, ehliyet, üçüncü kişilere davaya katılması, davanın tebliği, davadaki tarafların vekilleri, feragat ve kabul, teminat, karşıl dava, bilirkişi, keşif, kanıtları tespiti, yargılama giderleri, adli yardım durumlarında ve duruşma esnasında ilgililerin mahkemenin sükûnunu ve huzurunu bozacak şekilde davranışları sergilemesinden sonra yapılacak işlemler ile elektronik işlemlerde Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanunu hükümlerine göre yürütülür.

Fakat bu davanın tebliği ve bilirkişi tayini Danıştay, mahkeme ya da hâkimce re'sen gerçekleştirilir. Nitekim bu Kanun ve yukarıda belirtilen hükme bağlı olarak Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanununa bağlı olacak durumlar içinde, Vergi ihtilaflarının giderilmesinde Vergi Usul Kanununun ilgili maddeleri uygulanır” (İYUK, 31. maddesi). Bu çerçevede belirtilen durumlar haricinde Vergi yargılamasında, Vergi Usul Kanunundaki maddeler baz alınması gerekir

VUK'un ispat ve kanıtta ilgili maddelerine göre, “ispat: Vergilendirme sürecinde Vergileme sürecini başlatan olay ve bu olayla ilgili işlemlerin tam manada esasını teşkil eder. Vergileme sürecini başlatan olay ve bu olayla ilgili işlemlerin tam manada and içme dışında her türlü kanıtla ispatlanması mümkündür. Şöyle ki, Vergileme sürecini başlatan olayla ilişkisi bağlı ve gizli tanık ifadesi ispatlama yolunun bir aracı olarak kullanılamaz. İktisadi, ticari ve teknik özelliklere uymayan ya da olayın niteliğine göre doğal ve mutad olmayan bir koşulun iddia şeklinde ileri sürülmesi durumunda ispat külfeti bunu öne süren tarafa aittir” (VUK, 3/B'inci maddesi). Bu çerçevede, Vergileme sürecini başlatan olayların doğru manada esas olarak teşkil olunur. Şöyle ki bilinen biçimi değil, mali içerik ve nitelik açısından baz alınmalıdır. Bu hüküm mali yaklaşımın kanunlara bağlılığını oluşturmaktadır. Verilen hüküm and dışında her türlü kanıtla ispatı kabul edilebilirken, tanık tarafından verilen ifade de Vergileme sürecini başlatan olay ile ilişkili olması koşuluyla kabul edilmektedir. Sonuncusu ise, ispat edebilme sorumluluğu ile ilgili yapılan bir düzenleme yürürlüğe konarak, mutad olmayan bir koşulun savunulması durumunda ispat yükümlülüğü bunu savunan kişiye bırakılmıştır²²⁴.

2.5.2.11. İstinaf Yargılamasında Yürütmenin Durdurulması

Kanunla yapılan değişiklikle birlikte İstinaf kanun yoluna başvuru yapılmış olması mahkeme tarafından alınan kararlar yürütmeyi durdurmaz. Fakat alınan bu kararların belli bir garanti karşılığında yürütmenin durdurulmasına İstinaf kanun yoluna yapılan başvuruyu incelemeye yetkili Bölge İdare Mahkemesi tarafından karar alınabilir (İYUK, 52/1'inci maddesi).

Yapılan değişiklikle birlikte yürütmenin durdurulması talebi olan İstinaf kanun yolu dilekçeleri, ilgili kişiye tebliği yapılmadan dava dosyası ile beraber, yürütmenin durdurulması talebi konusunda karar alabilmesi için kararı alan Vergi Mahkemesi

²²⁴ Yusuf Karakoç, *Vergi Anlaşmazlıklarının/Uyuşmazlıklarının Çözüm Yolları (Vergi Yargılaması Hukuku)*, s 265.

tarafından Bölge İdare Mahkemesi Başkanlığına sevk edilir. Bölge İdare Mahkemesinde yürütmenin durdurulması talebi konusunda karar alınmasının akabinde tebligat işlemlerine bu mahkeme tarafından işlemleri yapılarak dosya tamamlanır (İYUK,48/5'inci maddesi).

Vergi Mahkemesi tarafından davanın iptali ile ilgili alınan kararlardan sonra İstinaf kanun yoluna başvuru yapılması durumunda Bölge İdare Mahkemesi tarafından davanın konusu hakkındaki işlem ile ilgili yürütmenin durdurulması ile ilgili karar alınabilmesi için, idari işlemin uygulanması durumunda “gerçekçiliği güç ya da telafisi olmayan zararların oluşması” ve idari işlemin “açık bir şekilde hukuka aykırı olması” koşullarının beraber olması lazımdır (İYUK, 27/2'inci maddesi). Kanunda yapılan düzenleme ile Vergi Mahkemesi tarafından dava konusu işlem ile ilgili reddi kararının alınması ve alınan bu karardan sonra İstinaf kanun yoluna başvuru yapılması durumunda Bölge İdare Mahkemesi tarafından uygulamanın durdurulmasına hüküm verebilmesi için gerekli koşulların hangileri olduğu konusunda açık bir ibare bulunmamaktadır. Fakat davanın iptalinde olduğu gibi “telafisi çok zor ya da çok büyük zararların doğması” ve idari işlemin “açık bir şekilde hukuka aykırı olması” koşullarının bulunması gerektiğini ifade edilmektedir²²⁵.

İstinaf yargılamasında yürütmenin durdurulmasına sadece belli bir garanti karşılığında karar alınabilir. Yürütmenin durdurulması kararının alınabilmesi için belli bir garantinin alınabilmesi şart olmakla beraber kanunda “iptal davalarında belli bir garanti talep edilmeyebilir ve idareden ve adli yardımdan faydalananlardan belli bir garanti istenmez” ibaresine yer verilerek istisnalara da imkân tanınmıştır.

İstinaf kanun yoluna başvuru yapılmış olunması mahkemenin aldığı kararlara yürütülmesini durdurmasa da, İstinaf kanun yoluna başvuru yapılmasının incelemesinin tamamlanmasından sonra birinci derece Mahkemesinin aldığı kararların bozulması, kararın yürütülmesini kendiliğinden durdurmaktadır (İYUK, 52/4. maddesi).

Bölge İdare Mahkemesi tarafından alınan yürütmenin durdurulması talepleri ile ilgili kararların alınmasından sonra alınan bu kararın tebliğini izleyen günden başlayarak yedi günlük zaman zarfında bir sefere mahsus olmak kaydıyla en yakın Bölge İdare Mahkemesine itirazı yapılabilir (İYUK, 27/7. maddesi).

²²⁵ Ramazan Çağlayan, *İdari Yargılama Hukuku*, s 688.

2.5.2.12. İstinaf Kanun Yolu Talebinin Karara Bağlanması

Bölge İdare Mahkemesi İstinaf kanun yolu incelemesinden sonra; verilen kararın onanması, kararın düzeltilerek ve aynı kararın yeniden verilmesi, kararın usul açısından bozularak Vergi Mahkemesine geri iade edilmesi, kararın bozularak davanın esas yönünden karar alınması şeklinde dört değişik karar alınabilir.

“Bölge İdare Mahkemesi, gerçekleştirdiği incelemeden sonra birinci derece Mahkemesi tarafından alınan kararın hukuki açıdan uygun görürse İstinaf kanun yolu başvurusunun iptaline hüküm verir” (İYUK, 45/3. maddesi). Kanunun bu hükmü üzerine, İstinaf konun yolu incelemesinde hem maddi hem de hukuki açıdan değerlendirme yapıldıktan sonra Vergi Mahkemesi tarafından alınan kararı hem usule hem de esasa uygun bulunması durumunda karar onanarak İstinaf kanun yolu başvurusunun iptaline hüküm verilir.

Bölge İdare Mahkemesince yapılan incelemeden sonra birinci derece Mahkemesi tarafından alınan karardaki mevcut maddi hataları, düzeltilebilecek bir durum var ise düzeltmeyi yapar ve alınan aynı kararı verir (İYUK, 45/3. maddesi). Nitekim yapılan maddi hataların düzeltilmesi mümkün olan; hesap hatası, isim hatası gibi davanın esas yönünü etkilemeyecek kusurlardır. Bölge İdare Mahkemesi yapılan bu hataları düzeltmesini yaparak Vergi Mahkemesi tarafından alınan kararını tekrar eder²²⁶.

Bölge İdare Mahkemesi tarafından yapılan ilk incelemeden sonra alınan kararlardan sonra gidilen İstinaf kanun yolu başvurusunu haklı gördüğünden, “davaya görevsiz ya da yetkisiz mahkeme veya iptal edilmiş yahut yasaklanmış hâkimce incelenmiş olması” durumlarında, İstinaf kanun yolu başvurusunun kabulü ile birinci derece Mahkemesi tarafından verilen kararın kaldırılmasına hüküm verilerek dosyayı ilgili mahkemeye sevk eder. Bölge İdare Mahkemesinin aldığı bu kararları kesindir (İYUK, 45/5. maddesi). Yapılan bu düzenleme çerçevesinde Vergi Mahkemesi tarafından yapılan ilk incelemeden sonra aldığı nihai kararların İstinaf kanun yolu incelemesinde, davaya görevsiz ya da yetkisiz mahkeme veya iptal edilmiş yahut yasaklanmış hâkimce incelenmiş olmasının tespiti durumunda Bölge İdare Mahkemesi, Vergi Mahkemesi tarafından verilen kararların kaldırılmasına karar vererek dosyayı ilgili mahkemeye iade eder Bunun sebebi Bölge İdare Mahkemesinin ikinci derece bir yargılama mercii olup belirtilen durumlarda birinci yargılama mercii durumuna geleceği bir gerçektir. Fakat, ilgili davaya görevsiz ya da yetkisiz mahkeme veya iptal edilmiş yahut yasaklanmış hâkimce incelenmiş olması

²²⁶ Ramazan Çağlayan, *İdari Yargılama Hukuku*, s 688.

durumları haricinde kalan ilk inceleme konuları açısından karar, Bölge İdare Mahkemesi tarafından verilir ve dosya Vergi Mahkemesine iade edilemez.

“Bölge İdare Mahkemesi, birinci derece Mahkemesi tarafından alınan kararın hukuka uygun görülmediği zaman İstinaf kanun yolu başvurusunun kabul edilmesi ile birlikte birinci derece Mahkemesi tarafından alınan kararların kaldırılmasına hüküm verir. Bu çerçevede Bölge İdare Mahkemesi davanın esas yönünden tekrardan hüküm verir. Ancak davanın İnceleme esnasında gerekli görüldüğünde hükmü veren mahkeme ya da başka bir yer idare veya Vergi Mahkemesi istinabe yapılabilir. İstinabe yapılan mahkeme ihtiyaç duyulan işlemleri en başta ve acil bir şekilde yapılır” (İYUK, 45/4’üncü maddesi). Bölge İdare Mahkemesi İstinaf kanun yolu incelemesi yaptıktan sonra, Vergi Mahkemesi tarafından alınan kararını hukuka aykırı olduğunu tespit ettiği anda dosyayı geri iade etmez ve davanın esas yönünden kendisi tekrardan bir hüküm verir.

2.5.2.13. İstinaf Yargılaması Sonrası Alınan Kararların Hukuki Niteliği

Bölge İdare Mahkemesi ve Vergi Mahkemesi tarafından yapılan ilk inceleme üzerine, dava dosyasına görevsiz ya da yetkisiz mahkeme veya iptal edilmiş ya da yasaklanmış hâkimce görülmüş olması durumları ile ilgili konularda aldığı kararlar kesin hükmündedir. Nitekim alınan bu kararlara karşı Temyiz yoluna başvuru yapılamaz. Bunlar hacrinde Bölge İdare Mahkemesi tarafından İstinaf kanun yolu incelemesi sonucunda aldığı kararlardan konusu yüz bin Türk Lirasını geçmeyen Vergi davaları da kesin hükmünde olup Temyiz yoluna başvuru yapma yolu kapalıdır. Bölge İdare Mahkemesinin konusu yüz bin Türk Lirasını geçen Vergi davaları ile ilgili aldığı kararlara karşı, diğer kanunlarda aksine karar varsa bile kararın tebliğ edildiği tarihten itibaren otuz günlük zaman zaafı içinde Danıştay’da temyiz yoluna başvuru yapılabilir (İYUK, 46. maddesi).

2.5.2.14. İstinaf Kanun Yolu Sonrasında Başvurulabilecek Diğer Kanun Yolları

Kanun da belirtilen mahkemeler tarafından alınan son kararların üst derece mahkeme mercileri tarafından tekrardan gözden geçirilmesini sağlayan kanun yolları, İstinaf organı tarafından alınan kararların kesinlik kazanmasında herhangi bir problem olup olmamasından yola çıkarak hem olağan hem de olağanüstü olacak şekilde iki başlık altında değerlendirilebilir. Bu çerçevede İstinaf organlarının aldığı kararlardan sonra diğer kanun yollarına başvuru iki farklı şekilde değerlendirilmektedir. İstinaf organının aldığı kararlarının kesinlik kazanmasında herhangi bir problem olan olağan kanun yolu,

2014 yılında oluşturulan yeni bir düzenleme ile birlikte karar düzeltme yolunun yanında çıkartılarak sadece temyiz yolu müessesesi olarak düzenlenmiştir. Hem şekli yönden hem de maddi açıdan kesin hüküm şeklini almış İstinaf organlarının kararlarından sonra başvuru yapılan olağanüstü kanun yolları ise kanun yararına Temyiz kanun yolu, yapılan yargılamanın tekrarlanması ve açıklama ve hataların giderilmesini talep etmektedir.

Düzenlemenin yapıldığı Kanundaki ibareye göre, Bölge İdare Mahkemesi tarafında ilgili davada konusu yüz bin Türk Lirasını geçen Vergi davaları ile ilgili alınan kararlardan sonra diğer kanunlarda aksine bir karar varsa bile alınan kararın tebliğ edildiği tarihten başlayarak otuz günlük zaman zarfı içinde Danıştay'da temyiz kanun yoluna başvuru yapılabilir (İYUK,46. Maddesi).

Bölge İdare Mahkemeleri tarafından kesin olacak şekilde aldığı kararlar ile Temyiz kanun yolu incelemesi yapılmadan kesinlik kazanmış olan kararlardan nitelik yönünden uygulamadaki hukuka uygun olmayan bir netice teşkil edenler, sorumlu bakanlıkların belirttiği gerekçe üzerine ya da spontane olarak Başsavcı tarafından kanun yararına Temyiz kanun yoluna başvuru yapılabilir. Temyiz kanun yolu talebinin uygun olduğuna karar verilirse karar, kanun yararına bozular. Nitekim verilen bozma kararı, önceleri kesinlik kazanmış bulunan ilgili mahkeme kararının hukuki açıdan doğan sonuçlarını ortadan kaldırmaz. Mahkeme tarafından verilen bozma kararının bir sureti ilgili bakanlığa yollanır ve Resmi Gazete'de yayımlanır (İYUK, 51. maddesi).

Bölge İdare Mahkemeleri tarafından kesin olarak aldığı kararlar ile Temyiz yolu incelemesi yapılmadan kesinlik kazanmış olan kararlar ile ilgili kanunda belirtilmiş olunan sebeplerden ötürü yargılamanın tekrarlanması talebinde bulunulabilir. Yapılan yargılamanın tekrarlanması talepleri esas kararı almış olan mahkeme tarafından hükme bağlanır (İYUK, 53. maddesi).

İYUK, 29. Maddesinin de belirtildiği üzere, Bölge İdare Mahkemeleri tarafından alınan kararlar ihtiyaç kadarı ile açık bir şekilde belli değilse veya birbirlerine uygun olmayan hüküm ibarelerini bulunduruyorsa, ilgililerden her biri alınan kararın açıklanmasını ya da uygun olmama durumunun giderilmesini talep edebilir. Yazılan açıklama dilekçeleri diğer taraf sayısından bir suret fazla verilir. Kararı almış olan daire ya da mahkemece işi gözden geçirir ve ihtiyaç duyarsa dilekçenin bir suretini, göstereceği zaman zarfı içinde yanıt vermek üzere, diğer tarafa tebliği yapılır, yanıt iki suret olarak verilir. Belirtilenlerden biri, açıklama ya da birbirine uymayan hükümlerin ortadan kaldırılmasını talep eden ilgili

kişiyeye yollanır. Görevli veya yetkili daire ya da mahkemenin bu konudaki verdiği kararı, ilgililere tebliğı yapılır. Yapılan açıklama ya da birbirine uymayan hükümlerin ortadan kaldırılması, verilen kararın uygulanmasına kadar talep edilebilir.

İYUK, 29. Maddesi ibaresine göre, her iki tarafın ismi ve soy ismi ile hem sıfatı hem de yapılan iddiaların sonucu ile ilgili hataları ile hüküm ibaresindeki hesap hatalarının giderilmesi de talep edilebilir. Hataların giderilebilmesine karar alınırsa, yapılan hataların giderilmesine ilişkin ilamın alt kısmına yazılır.

BÖLÜM 3.VERGİ YARGISINDA İSTİNAF SİSTEMİNİN UYGULANMASINA YÖNELİK ANKET ÇALIŞMASI VE ANALİZLERİ

3.1. Araştırmanın Amacı ve Önemi

Vergi Yargısında İstinaf Sisteminin Uygulamasına yönelik yapılan araştırma yeni getirilen İstinaf sisteminin hukuk camiasında Hâkimler, Avukatlar ve Mükellefler açısından değerlendirilmek suretiyle yürütülmeye çalışılmıştır. Yapılan araştırmada Hukuk sisteminde yaşanan sıkıntılara İstinaf sisteminin olumlu veya olumsuz yönleri araştırılmıştır. Ülkemizde Hukuk sisteminde önemli reformlar yapılmıştır. Vergi Yargısında İstinaf sisteminin getirilmesi ile birlikte Mahkemelerin iş ve işleyişinde ne gibi gelişmeler beklendiği, Mahkemelerin etkinliği nasıl etkilendiği, mahkemelerde çalışan Hâkim, Avukat ve mükelleflerin bu düzenlemelere nasıl değerlendirdiği ve nasıl etkilendiği anket çalışması yapılarak belirlenmeye çalışılmıştır.

3.2. Ana Kütle ve Örneklem

Yapılan bir araştırma çerçevesinde ana kütle araştırmanın yürütüleceği tüm katılımcıları kapsamaktadır. Yürütülen araştırmalarda tüm ana kütleye ulaşmak olanaksız olmasının yanı sıra hem çok vakit alması hem de çok masraflı da olabilmektedir. Nitekim bu nedenlerden ötürü ana kütlenin tümünü kapsayacak şekilde araştırma yapılamadığından dolayı ortaya çıkabilecek sorunların giderilebilmesi için, araştırmanın kütlesini oluşmasını sağlayan birimlerin bütünündense sadece bir kısmının inceleme konusu olarak ele alıp gözlenmelidir. Bu çeşit yapılan bir seçime de örnekleme denir²²⁷. Araştırmanın ana kütlesini Hâkimler, Avukatlar, Mükellefler oluşturmaktadır.

Tablo 1:
Katılımcı Ana Kütle Örneklem Tablosu

Katılımcı	Türkiye Geneli sayısı	Uygulanan Anket Sayısı	Kaynak
Hâkim	11.220	105	http://www.hsk.gov.tr/Eklentiler/Dosyalar/962736e7-d42b-4930-bd91-ec352fea7891.pdf Erişim Tarihi: 21.05.2017
Avukat	100.461	206	http://www.barobirlik.org.tr/Detay75022.tbb Erişim Tarihi: 21.05.2017
Mükellef	7.891.554	300	http://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/VI/20171.htm Erişim Tarihi: 21.05.2017
Toplam	8.003.235	611	

²²⁷ Merih İpek, *İstatistiğe Giriş I Betimsel İstatistik* (İstanbul: Beta yayınları, 1988): s 11.

Tablo 2:
Türkiye Geneli Toplanan Vergilerin Ana Kütle Örneklem Tablosu

Örneklem Adı	Türkiye Geneli toplanan Vergi	Kaynak
Gelir Vergisi	1.839.696	http://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/VI/AIGMS/2017/TABLO_1.xls.htm Erişim Tarihi: 21.05.2017
Gelir Vergisi Stopajına Tabi Mükellef	2.632.164	http://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/VI/AIGMS/2017/TABLO_3.xls.htm Erişim Tarihi: 21.05.2017
Gelir Vergisi Gayri Menkul Sermaye İradı	1.918.594	http://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/VI/AIGMS/2017/TABLO_5.xls.htm Erişim Tarihi: 21.05.2017
Gelir Vergisi Basit usul	766.590	http://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/VI/AIGMS/2017/TABLO_7.xls.htm Erişim Tarihi: 21.05.2017
Kurumlar Vergisi	734.510	http://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/VI/AIGMS/2017/TABLO_9.xls.htm Erişim Tarihi: 21.05.2017
Toplam	8.003.235	

Yukarıdaki tabloyu incelediğimizde Türkiye geneli toplam 11.220 kişi Hâkim, 100.461 kişi Avukat ve 7.891.554 kişi mükelleften oluşmasından ötürü bunların tümü ile birebir görüşme ve ankete katılmalarını sağlanamayacağından ötürü, bu araştırmada örnekleme yöntemi kullanılması tercih edilmiştir. Bu çerçevede örneklem yapılmasının amacı, çalışmayı yürüten araştırmacıya ana kütle konusunda tahminlerde bulunabileceği (tüme varım) ulaşılmak istenen bilgiye, ana kütlelerin tamamını bir bir araştırılmasına ihtiyaç duyulmadan yapmaktır. Araştırmada herhangi bir olasılığa bağlı örneklemede, belirtilen örneklem örneğin seçildiği ana kütlede bulunan tüm unsurların yazılı olduğu listedir. Nitekim yapılan bu çalışma bakımından Türkiye Geneli tüm Hâkimler, Avukatlar ve Mükellefler ana kütle olacaktır. Bu çerçevede örnek bir kütlede sağlanan verilere bakarak ana kütle ne olacağı konusunda tahminlerde bulunmak, olasılığa dayanmaktadır. Bu nedenle, örnek kütle ne kadar çok büyük olursa ana kütlelerin ne olacağı konusunda bulunulan tahminlerde yanılma olasılığı minimum seviyede olur. Araştırma için beklenen önem derecesi, kabul edilebilir derecede hata payı, yapılacak olan istatistiksel analiz sonrasında nihayet ana kütlelerin büyüklüğü, örnek kütlelerin büyüklüğünün temel belirleyicileridir. Bu anlatılanlar çerçevesinde ana kütle için belirlenen büyüklüğün, İyi bir şekilde hesaplamadan ziyade araştırmacının kendi yargısına dayalı olabileceği söylenebilir. Fakat belli başlı istatistiksel tekniklerin yapılabilmesi için minimum 30 adet deneyin olması konusunda geniş çapta yaygın bir görüş vardır. 30 adet denekten daha az sayıdaki örnek kütlelere yapılabilecek uygun istatistiksel teknik sayısı çok azdır ve bunlardan yapılabilecek tahminler eleştiriye açıktır.

Kabul edilebilir bir örneklem oluşturduktan sonra gerekli görülen örnek kütle büyüklüğünün ne kadar olacağı belirlenmesinin akabinde, oluşturulması gereken şey araştırmanın örnek kütlelerini temsil edebilecek güçte olması gerekmektedir. Bu durumda örnek seçme yöntemini belirlemektir. Bu çerçevede aslında iki farklı örnekleme yaklaşımı vardır. Bunlar olasılığa dayalı örnekleme teknikleri ve Olasılığa dayalı olmayan örnekleme teknikleridir²²⁸.

Bu çalışmada uygulanan Basit Tesadüfi Örnekleme yöntemi, olasılığa bağlı örnekleme metodlarının en fazla rağbet görenidir. Nitekim belirtilen bu yöntem ile tasarlanan ana kütledeki her bir eleman, hem eşit hem de bağımsız bir şekilde seçilebilir durumu vardır. Şöyleki, seçilen her bir eleman eşit seçilme durumuna haiz olmalı ve öte yandan birisinin seçilmesi, ötekisinin seçilmesine hiçbir şekilde mani olmamalı, hiçbir şekilde etki etmemelidir. Yapılan örnekleme çerçevesinden oluşturulan belli sayıda ismin gözlerin kapatılması sureti ile seçilmesi diğer başka bir yöntem olabilir. Ancak diğer bir yöntem bilgisayara yüklenen ana kütlede kabul edilebilir sayıda deneğin bilgisayara verilen 'Random' komutuyla da yapılabilmektedir. En İyi örnekleme metodlarından birisi de budur.

Tesadüfi örnekleme metodun da en dikkat edilmesi gereken konu, kabul edilebilir bir örneklemenin oluşturulmasına gereksiniminin olmasıdır²²⁹. Belli başlı ana kütleler için (şirketler, eğitim kurumları, sendikalar gibi) bu şekilde bir oluşuma sahip olunabilir. Fakat kentlerde ya da ülkelerde yaşayanların ana kütlelerini belirlemeleri durumunda, bu şekilde bir örnekleme şemasını oluşturmanın olanağı yoktur. Ayrıca şemaya sahip olursa dahi mevcut bölgesel dağılım, araştırmanın uygulanabilirliğini hemen hemen olanaksız bir hale getirir.

Başka bir olasılığa bağlı örnekleme metodu da Tabakalı yani diğer bir deyişle Zümrelere Göre Örneklemedir. Hangi değişkenin tercih edileceği saptandıktan sonra, saptanan bu değişken ile ilgili ana kütlede mevcut durumda bulunan özelliklerin örnek üzerinde de aynı ölçüde temsil gücünün olmasıdır. Bu çerçevede saptanan değişkenin cinsiyet olduğunu kabul edersek örneği oluştururken tercih edilen değişken cinsiyet. Ana kütle 3500'ü erkek, 1500 Kadın olacak şekilde toplam 5.000 mükelleften oluşmakta olduğunu

²²⁸ Remzi Altunışık ve diğerleri, *Sosyal Bilimlerde Araştırma Yöntemleri*, 5. Baskı (Sakarya: Sakarya Yayıncılık, 2007): s 129-130.

²²⁹ Vasfi Nadir Tekin, *SPSS Uygulamalı Bilimsel Pazarlama Araştırmaları* (Ankara: Seçkin Yayınları, 2007): s 104-105.

kabul edersek eğer, 200 kişilik örneklemin %70'i erkek, 30'u kadındır. Bu çerçevede örneğin de aynı ölçülerini vermesi için 140 erkek ve 60 kadın mükelleften meydana gelmesi lazım bunun için ana kütledeki kişiler cinsiyetlerine göre iki küme şeklinde oluşturulurlar. Erkeklerin bulunduğu ve 3500 mükelleften meydana gelen kümeden tesadüfi örnekleme yöntemi ile 140, kadınların bulunduğu kümeden ise 60 kişi seçilerek örnek sağlanmış olur²³⁰.

Zümrelere göre örneklem de özellikle saptanan değişkenlerin ön plana çıktığı araştırmalarda bu yöntemin önemi büyüktür. Örnek verecek olursak belirli bir coğrafi bölgede yaşayan insanların seçim dönemlerinde rey kullanma eğilimleri saptanmak isteniyorsa yaşa bağlı bir zümreleme, örnek kütlelerin ana kütle temsil etme kuvvetini daha da güçlendirecektir. Zümreleri belirlerken birden çok değişkeni örneğin yaş, iş durumu ve eğitim seviyesi vs aynı anda dikkate alınabilir. Bu yöntemlerin haricinde Sistematik Örnekleme ve Kümelere Göre Örnekleme yöntemleri de vardır.

Yapılan araştırmaların saha çalışmalarında örnekleme büyüklüğünün saptanmasında detaylı olarak yapılan bir hesaplama yöntemi yoktur. Belli başlı istatistiksel yöntemlerin yapılabilmesi açısından minimum 30 adet deneğin bulunması gerektiği hususunda geniş bir kabul edilebilirlik bulunmaktadır. 30 adet denekten daha az sayıdaki örnek kümelere yapılabilecek uygun istatistiksel yöntem sayısı çok azdır ve bunlardan çıkacak sonuçlara bakılarak yapılabilecek tahminler eleştiriye açıktır²³¹. Yapılan örneklemin tümünde %5'lik bir belirlilik (certainty) seviyesinde yapılmıştır. Eğer bu örnek kütle 100 defa seçilseydi bunlardan minimum 95 tanesi ana kütle özelliklerini temsil kuvvetine haiz olduğunu göstermektedir²³².

Yapılan araştırmada ana kütle büyüklüğü belli olmasından ötürü örneklemin saptanmasında aşağıdaki formülden faydalanılmıştır²³³.

$$n = \frac{Z^2 \pi(1 - \pi)N}{Z^2 \pi(1 - \pi) + (p - \pi)^2(N - 1)}$$

N: Ana kütle,

n: Örneklem büyüklüğü,

²³⁰ Kemal Kurtuluş, *Pazarlama Araştırmaları*, 5. Baskı (İstanbul: İ.Ü. İşletme Fakültesi Yayını, 1996): s 237.

²³¹ Hamza Al, *İlimsel Araştırma Yöntemleri*, 2. Baskı (Sakarya, 2007): s 76.

²³² Remzi Altunışık ve diğerleri, *Sosyal Bilimlerde Araştırma Yöntemleri*, s 127.

²³³ Hüseyin Bal, *Bilimsel Araştırma Yöntem ve Teknikleri* (Isparta: Süleyman Demirel Üniversitesi Yayınları, 2001): s 113.

Z: Güven düzeyine göre %95 için: 1,96 alınmaktadır.

π : Ana kütle içindeki ilgilendiğimiz özellikteki birimlerin oranıdır. Bu rakam 0,50 olarak alınmaktadır.

$(p - \pi)$: Göz yumulabilir yanılı payını göstermektedir.

$$n = \frac{(1,96)^2 * 0,50(1 - 0,50) * 8.003.235}{(1,96)^2 * 0,50(1 - 0,50) + (0,05)^2 * (8.003.235 - 1)}$$

$$n = (1,96)^2 * 0,50(1 - 0,50) * 8003235 / ((1,96)^2 * 0,50(1 - 0,50) + (0,05)^2 * (8003235 - 1))$$

$$n = 7686306 / 20009$$

$$n = 384,14$$

Yukarıdaki formüle bağlı olarak yapılan işlemler neticesinde 384 örnek büyüklüğünün yeterli olacağı görülmüştür. Nitekim araştırma teknikleri konusunda kaleme alınmış kaynaklarda %5 belirlilik seviyesinde ne büyüklükte bir ana kütle için ne büyüklükte bir örneklemin kafi olacağı belirtilmiştir²³⁴. Bu çerçevede araştırmanın ana kütle 8.003.235 kişiden oluştuğu için uygulanan formül sonunca da yeterli örneklem sayısının da 384 olarak gösterilmiştir. Belirtilen örnek kütle için yeterli olduğu açık bir şekilde ifade edilmesi ile beraber araştırmanın güvenilirliğini daha fazla kuvvetlendirmek için bu toplamda 611 adet anket (örneklem) alınmıştır.

3.3. Verilerin Toplanması ve Analizi

Hâkim, Avukat, Mükelleflere yönelik yapılan araştırma ile ilgili verilerin toplanması için anket çalışması yapılarak sağlanmaya çalışılmıştır. Hazırlanan anket Hâkim, Avukat ve mükelleflerin demografik bilgileri, Vergi Yargısında İstinaf Sisteminin getirilmesi ile ilgili konular hakkındaki görüşü ve Vergi Yargısında İstinaf Sistemindeki konuları nasıl değerlendirdikleri gibi konular üzerinde durulmaya çalışılmıştır. Ankette Hâkim, Avukat ve mükelleflere, Vergi Yargısında İstinaf Sistemindeki sorun olabilecek mevzuatta yer alan maddeler ile ilgili sorular düzenlenmiştir. Anket çalışmasında 5’li Likert ölçeği ile sorulmuştur. Ankette yararlanılan 5 kutucuklu Likert ölçeğine göre ankette katılanların Vergi yargısında İstinaf sisteminin getirilmesi ile ilgili görüşlere Katılıyorum ya da Katılmıyorum derecelerini ortaya koymuşlardır. Şöyle ki; “İstinaf sistemi ile birlikte yargılama süresinin daha da uzayacağı görüşü” için “Kesinlikle katılmıyorum”, “Katılmıyorum”, “Kararsızım/Fikrim yok”, “Katılıyorum” ve “Tamamen katılıyorum”

²³⁴ Cahit Şanver, *Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Vergi Güvenlik Önlemleri Ve Mükelleflerin Vergi Güvenlik Önlemlerine Uyumu Araştırması* (Doktora Tezi, 2013): S 154.

cevaplarından birini tercih ederek bu Vergi yargısında İstinaf sisteminin getirilmesi ile ilgili görüşlere Katılıp katılmadığını derecelendirmişlerdir. Açık uçlu bir soru sorularak Hâkim, Avukat ve mükelleflerin Vergi Yargısında İstinaf Sisteminin getirilmesi ile ilgili olarak olumlu ya da olumsuz somut açık fikir ve düşüncelerinin olup olmadığı saptanmaya çalışılmıştır.

Araştırmada 650 adet anket hedeflenmiş ancak sadece 611 anket doldurulmuş ve doldurulan 611 anket değerlendirmeye alınmıştır. Araştırmada hedeflenen 650 anketin 611 kadarı yapılmış ve değerlendirilmeye 611 anket alınmıştır. Yukarıda da tasvir edildiği gibi 384 anketin kafi olduğu dikkate alınırsa 611 anketin de araştırmanın açıklayıcılığı bakımından kafi olacağı düşünülmektedir. 611 adet ankete bağlı olarak yapılan analizlerden elde edilen veriler tamamen istatistiksel tekniklerden yararlanılmıştır. Hâkim, Avukat, Mükellefler üzerinde uygulanan araştırmada frekans analizi, parametrik olmayan analiz yöntemleri olan Ki-Kare testi yapılmış, sonuçları 0,05 anlamlılık düzeyine (%95 güven aralığı) göre değerlendirilmiştir. Anket verilerine bağlı olarak ana kütle üzerinde saptamaların yapıldığı, mevcut iki değişkenin kendi aralarında bağımsız olup olmadıkları konusunda yapılan test Ki-Kare testi ile yapılarak sağlanmıştır. Bu test değişkenlerin kendi aralarındaki farklılıkların tespit edilmesinde uygulanmaktadır²³⁵. Ki-Kare testi analizi frekans dağılımları üzerinden hem hesaplanmakta hem de şekil açısından sola çarpık bir dağılım göstermektedir²³⁶. Ki-Kare testinin hesaplanmasında kullanılan temel formül şu şekildedir.

$$\chi^2 = \sum_{i=1}^k \frac{(G_i - B_i)^2}{B_i}$$

Yukarıdaki formülü incelediğimizde G_i , i aralık veya sınıfının gözlenen frekansını; B_i , normal dağılıma bağlı olarak oluşturulan i sınıfının umulan frekansını ifade etmektedir. Ancak gözlenen ve umulan yani tahmin edilen frekansların kendi aralarındaki fark az ise u_i hata oranının normal dağılım ile olduğu ifade edilebilir. Bu duruma karşın gözlenen ve umulan frekansların kendi aralarındaki fark çok ise u hata oranının normal dağıldığını ileri süren sıfır hipotezi kabul edilmeyip reddedilir. Bu çerçevede Ki-Kare testinde, sıfır hipotezi H_0 olarak değişkenlerin kendi aralarında bağlantı olmadığı varsayımı

²³⁵ Şahin Akkaya - M. Vedat Pazarlıoğlu, *Ekonometri I*, 4. Baskı (İzmir: Anadolu Matbaacılık, 1998): s 157-158.

²³⁶ M. K. Starr E. K. Bowen, *Basic Statistics for Business and Economics* (New York: McGraw Hill, 1982): s 145.

yapılmakta, Bu çerçevede iki değişken kendi arasında sistemli bir şekilde bir ilişkinin var olup olmadığı konusunda tespit edilmeye çalışılmaktadır²³⁷. Bu çerçevede Çapraz tabloda bulunan değişkenler kendi aralarında gözlenen bağlantının istatistiksel yönden bir anlam teşkil edip etmediği Ki-Kare testi ile ortaya çıkarılmaktadır. Nitekim Ki-Kare testi gözlemlenen frekans değerleri ile umulan değerlerinin birbirleri ile karşılaştırır. Çapraz tabloda bulunan bir kısım için bu var olan iki değer birbirleri arasındaki farkın kareleri alınması sonucunda umulan değere olan oranı sağlanmış olur. Bu oranların sonucunun toplanması ise Ki-Kare istatistiği olarak adlandırılan rakamın oluşmasını sağlar hesaplanarak elde edilen sonuç kritik yani tablo değeri olarak da ifade edilen değerden büyük olursa anlamlı bir bağlantının olduğunu ifade etmek gerekir²³⁸.

Araştırmanın verilerinden Ki-Kare testinin kabul edilebilir bir neticenin alınabilmesi için belli başlı koşulların olması gerekir. Bu koşullardan birisi olan araştırmanın bulguları üzerinde analizi gerçekleştirilen parametreler ile ilgili olarak yapılan çapraz tabloda bulunan hücrelerdeki frekans sayısının minimum beş olması tavsiye edilmektedir. Ayrıca, verinin de çoklu dağılımdan gelmiş olması ve beklenen değerlerin de çok küçük olmaması gerekmektedir²³⁹. İstatistiksel testlerin yapılmasında bilgisayar SPSS programından yararlanılmıştır. Değerlendirme kısmında toplanan veriler bu programda değerlendirilmiştir. Söz konusu programda gerekli ayarlamalar yapıldığında çapraz tablolardan sonra küçük bir tablo halinde Ki-kare test değerleri sunulmaktadır. Söz konusu program, girilen verilerden gerekli komutlar verildiğinde otomatik olarak ki-kare dağılımlarını oluşturmakta ve ölçmektedir. Yukarıda verilen formüle göre ki-kare testi için gerekli değerleri tablo halinde vermektedir²⁴⁰. Yapılan bu tabloda bulunan Chi-Square Tests Tablosu ile Asymp. Significant (2-sides) sütununda Pearson Chi-Square değerini ifade eden değer vardır. Nitekim ifade edilen bu değer 0,05'den küçük olursa bu iki parametre kendi aralarında istatistiksel açıdan anlamlı bir fark ortaya çıktığı varsayımında bulunulabilir. Fakat yapılan ki-kare test sonucu 0,05'ten büyük olduğundan H_0 hipotezi reddedilmeyip geçerli olur. Yapılan istatistiksel analiz sonucuna göre sonucun anlamlılığı iki parametrenin kendi aralarında anlamlı bir sonuç yoktur. Şöyle ki parametreler kendi aralarında istatistiksel açıdan anlamlı bir bağlantının olmadığı

²³⁷ Derrick Reagle Dominick Salvatore, *Theory and Problems of Statistics and Econometrics*, Second (New York: McGraw Hill Inc, 2002): s 90-91.

²³⁸ D. N. Gujarati, *Basic Econometrics*, Fourth Edi (New York: The McGraw Hill Inc, 2004): s 133-134.

²³⁹ F. N. Kerlinger, *Foundations of Behavioral Research*, 3. Baskı (Harcourt Brace Jovanovich, 1985): s 56.

²⁴⁰ Russel Davidson - James G. MacKinnon, *Econometric Theory and Methods*, 1999; s 135.

söylenir²⁴¹.

3.4. Araştırmanın Güvenilirlik Analizi

Araştırmanın güvenilirlik analizi hazırlanan anket sorularının güvenilir olması açısından test edilmesinde uygulanan bir analiz yöntemidir. Nitekim güvenilirlik testi hazırlanan anket sorularında olması beklenen özelliklerdendir. Bu çerçevede bir ölçme ve değerlendirme vasıtası ile benzer şartlarda tekrarlanan ölçüm ve değerlendirmelerde ortaya çıkarılan ölçüm sonuçlarının güvenilirliği belirtmektedir²⁴². Böylelikle güvenilirlik testi analizinde belli bir ölçüm yapılırken yapılan ölçüm işleminin tekrarlanabilirliği veyahut tekrarlardaki tutarlılık olarak ifade edilmektedir²⁴³.

Anket çalışmasında Likert ölçeği kullanılmıştır. Nitekim Likert ölçeklerinde analiz yapılırken en çok tercih edilen yöntem alfa (Cronbach's alpha) değerinin hesaplanmasıdır²⁴⁴. Nitekim değeri hesaplanan alfa katsayısı birime bağlı olan toplam skorun ölçekteki her bir soruya ait olan puanların toplanması sonucunda ortaya çıkan ölçeklerde, soruların birbirlerine benzerlik dereceleri veyahut birbirlerine olana yakınlık derecelerini belirten bir katsayı oranıdır²⁴⁵. Analizler sonucu elde edilen Alfa katsayısı; 0,00 ile 0,40 bandı aralığında ise analiz sonucunda elde edilen ölçek güvenilir olmadığı söylenir, 0,40 ile 0,60 bandı aralığında ise analizler sonucunda elde edilen ölçek düşük güvenilirlikte olduğu söylenir, 0,60 ile 0,80 bandı aralığında ise analizler sonucunda elde edilen ölçek İyi derecede güvenilir olduğu söylenir, 0,80 ile 1,00 bandı aralığında ise analizler sonucunda elde edilen ölçek yüksek derecede güvenilir olduğu söylenir biçiminde ifade edilmektedir²⁴⁶. Yapılan analizler sonucunda güvenilirliği yüksek olarak elde edilen ölçümler gerçekçi sonuçlarla bağdaşan sonuçlar vermektedir²⁴⁷.

Araştırma için hazırlanan anket soruları SPSS programının kullanılması ile yapılan Cronbach Alfa testinin sonuçları şöyledir:

²⁴¹ M. J. Norisis, *SPSS Base Manuel 6.0* (SPSS Inc, 1983): s 87-90.

²⁴² Hüseyin Öncü, *Eğitimde Ölçme ve Değerlendirme* (Ankara: Matser Basım San. Ve Tic. Ltd. Şti., 1994): s 124.

²⁴³ Reha Alpar, *Uygulamalı Çok Değişkenli İstatistiksel Yöntemler*, 3. Baskı (Ankara: Detay Yayıncılık, 2011): s 808.

²⁴⁴ Reha Alpar, *Uygulamalı Çok Değişkenli İstatistiksel Yöntemler*, s 814.

²⁴⁵ Şeref Kalaycı, *SPSS Uygulamalı Çok Değişkenli İstatistik Teknikleri*, 5. Baskı (Ankara: Asil Yayın, 2010): s 405.

²⁴⁶ Funda Kont Çobankara Hasan Oruçoğlu, Nihat Yılmaz, Abdulkadir Şengün, "Yeni Bir Bilgisayarlı Sıvı Filtrasyon Ölçüm Cihazının Güvenilirlik Analizi", *Cumhuriyet Üniversitesi Dış Hekimliği Fakültesi Dergisi* 8/2 (2005): s 101.

²⁴⁷ K.F Punch, *Sosyal Araştırmalara Giriş* (Ankara: Siyasal Kitabevi, 2011): s 96.

Tablo 3:
Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	Cronbach's Alpha Based on Standardized Items	N of Items
0,819	0,817	28

Yukarıdaki Tabloya göre, Cronbach Alfa Katsayısı 0,819'dur. Bulunan bu değer bütün anket çalışmasının güvenilirliğinin oldukça yüksek bir değeri ifade ettiğini göstermektedir. Nitekim yapılan anket çalışmasına katılan kişilerden farklı olsa dahi veyahut farklı zamanlarda kişilere uygulansa bile yine de benzer sonuçlar verecektir.

3.5. Araştırma Bulguları ve Yorumları

Türkiye'de Hâkim, Avukat, Mükelleflere yönelik yapılan araştırma ile ilgili verilerin toplanması için yapılan bu araştırma, 2016 – 2017 yılları arasında Türkiye'nin 13 ilinde yapılmış olmasına rağmen ağırlıklı olarak İstanbul, Ankara, Diyarbakır, Bingöl, Elazığ, Mardin gibi iller de daha çok yoğunlaştırılmıştır.

3.5.1. Araştırmaya Katılan Hâkim, Avukat ve mükelleflerle İlgili Demografik Bilgiler

Araştırma sonuçlarına Anket çalışması vasıtası ile Hâkim, Avukat, Mükelleflerin belli başlı demografik özellikleri hakkında bilgileri elde edilmiştir. 611 Hâkim, Avukat, Mükellef üzerinde yapılan araştırmaya göre, bu bilgiler sırasıyla cinsiyet, yaş, kişisel gelir, çalışmaya hangi coğrafi bölgenin içindeki ilde yapıldığı, medeni durum, aktif olarak kaç yıldır meslek de çalıştığı ve eğitim durumunu göstermektedir.

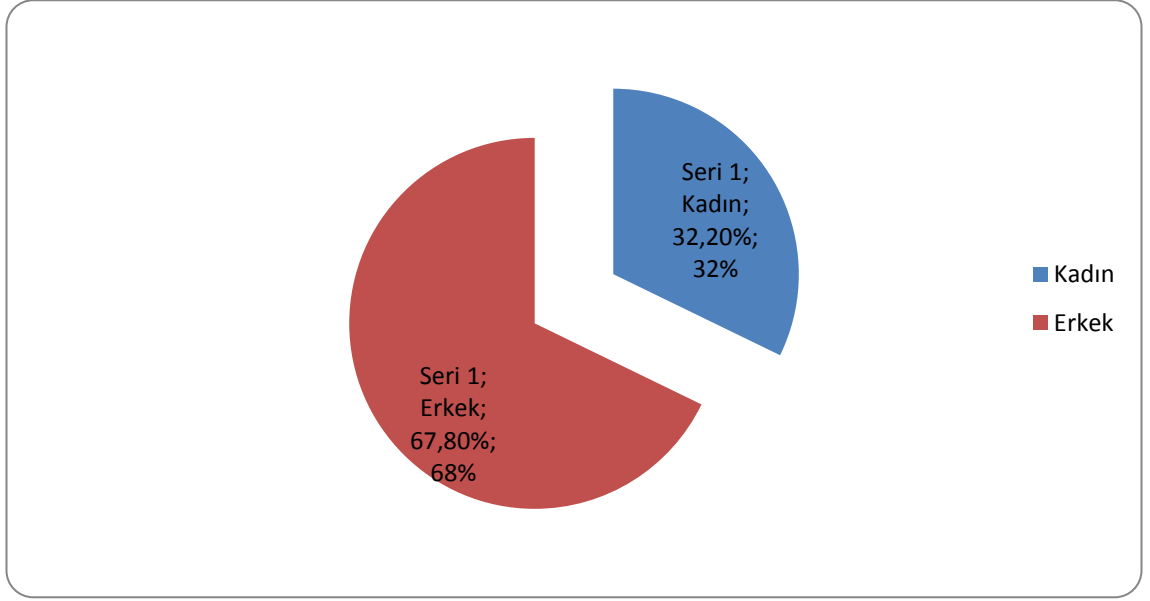
3.5.1.1. Hâkim, Avukat ve mükelleflerin Cinsiyete Göre Dağılımı

Araştırma sonucuna göre anket çalışmasına katılan Hâkim, Avukat, Mükelleflerin büyük oranı 414 (%67,8) kişi erkek olduğu, ancak 197 (%32,2) kişi Kadın olduğu görülmektedir. Araştırmaya katılanların genel çerçevede erkek katılımcı oranı daha fazladır.

Tablo 4:
Katılımcıların Cinsiyete Göre Dağılımı

Cinsiyet	N (%)
Kadın	197 (%32,2)
Erkek	414 (%67,8)
Toplam	611 (%100)

Şekil 1: Katılımcıların Cinsiyete Göre Yüzde Dağılımı

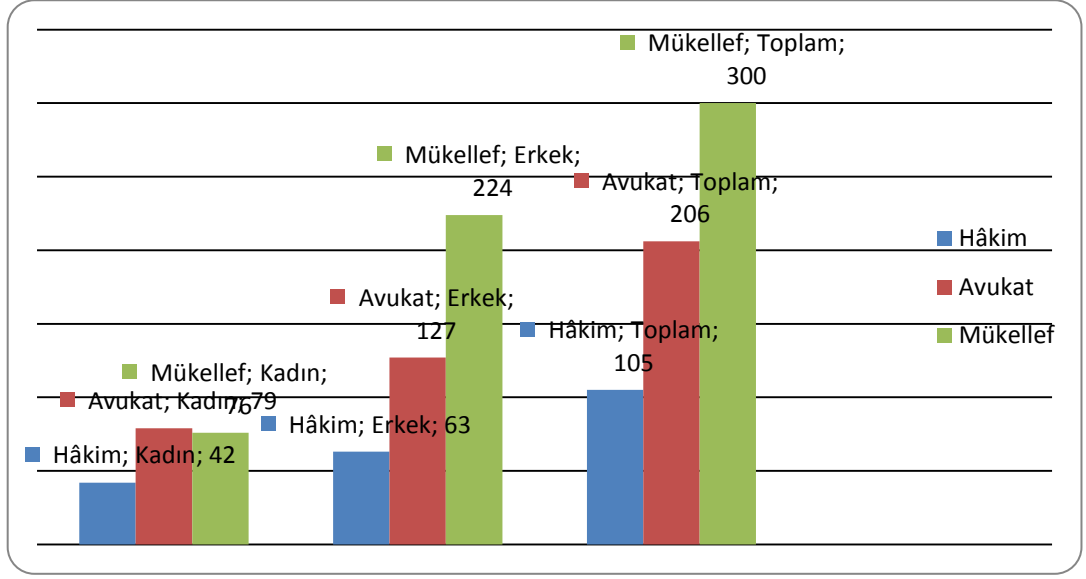


Aşağıdaki Tablo 4 incelediğimizde Araştırmaya katılan Hâkim, Avukat, Mükelleflerin cinsiyete göre sayıları ve oranları verilmiştir. Tablo 4'ye göre Hâkimlerin 42(%40)kişi Kadın olduğu, 63(%60) kişi erkek olduğu görülmektedir. Avukatlara bakıldığında 79(%38.3) kişi Kadın, 127(%61,7) kişinin erkek olduğu görülmektedir. Mükelleflere bakıldığında ise 76 (%25,3) kişi Kadın, 224(%74,7) kişi erkek olduğu görülmüştür. Bu çerçevede bakıldığında araştırmaya katılan Hâkim, Avukat ve mükellefler arasında fark şu görülmektedir ki, mükelleflerde erkek oranının daha çok olduğu Hâkim ve Avukatların mükelleflere göre daha makul oranda bir fark olduğunu söyleyebiliriz.

**Tablo 5:
Katılımcıların Cinsiyete Göre Dağılımı**

	Hâkim	Avukat	Mükellef
Cinsiyet	N (%)	N (%)	N (%)
Kadın	42(%40)	79(%38,3)	76(%25,3)
Erkek	63(%60)	127(%61,7)	224(%74,7)
Toplam	105(%100)	206(%100)	300(%100)

Şekil 2: Katılımcıların Cinsiyete Göre Dağılımı



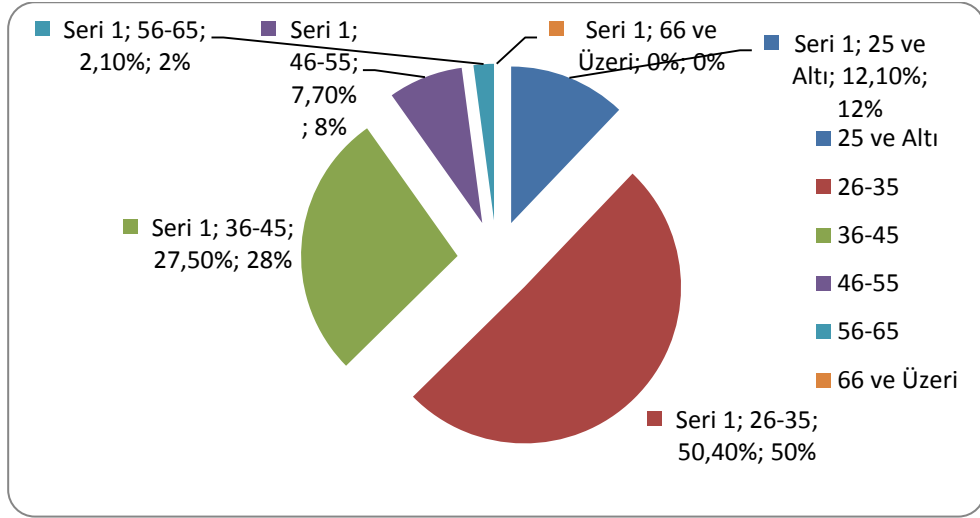
3.5.1.2. Hâkim, Avukat ve mükelleflerin Yaş Gruplarına Göre Dağılımı

Araştırma sonucuna göre anket çalışmasına katılan Hâkim, Avukat ve mükelleflerin genellikle genç yaş ve üzeri insanlardan oluştuğu ve katılımcıların sadece bir kişi bu soruya cevap vermediği saptanmıştır.

Tablo 6:
Katılımcıların Yaşa Göre Dağılımı

Yaş grupları	N (%)
25 ve Altı	74 (%12,1)
26-35	308 (%50,4)
36-45	168 (%27,5)
46-55	47 (%7,7)
56-65	13 (%2,1)
66 ve Üzeri	0 (%0)

Şekil 3: Katılımcıların Yaşa Göre Yüzde Dağılımı

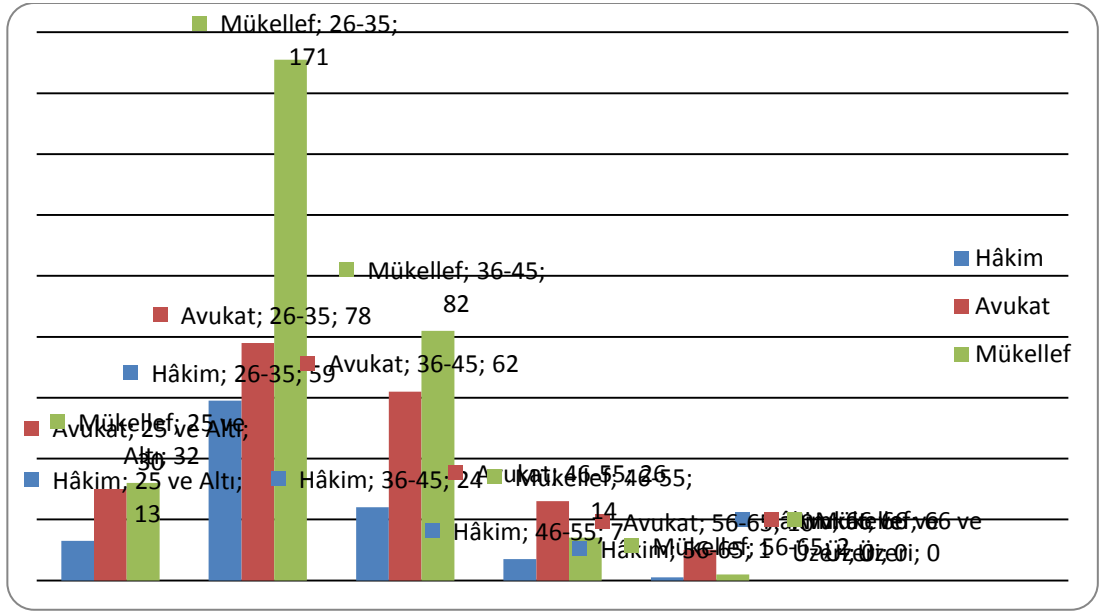


Aşağıdaki Tablo 6 incelediğimizde araştırma katılan Hâkimlerin yaş gruplarına göre bakıldığında en çok Hâkim katılımcısının %56.2 ile 26-35 yaş arasında, en çok Avukat katılımcısının 37,9 ile 26-35 yaş arasında, en çok Mükellef katılımcısının %57 ile 26-35 yaş arasında olduğu görülmektedir. Ayrıca araştırmaya katılan Hâkimlerin %12,4 25 ve altı yaş arasında, Avukat katılımcısının 14,6 25 ve altı yaş arasında, Mükellef katılımcısının 10,3 ile 25 ve altı yaş arasında olduğu görülmektedir. Bu çerçevede ankete katılanların yaş gruplarını incelediğimiz de 25 Yaş ve Altı ile 26-35 yaş grubunun toplam oranının %62,6 olduğu için anket çalışmasına katılanların çoğunluğunun genç yaşta olduklarını ve bu katılımcı gruplar arasında en geç grubu Mükelleflerden oluştuğunu rahatlıkla söyleyebiliriz. Buna karşın araştırmanın yaş guruplarına baktığımızda anket çalışmasına katılan en az Hâkimlerin %1 ile 56-65 yaş aralığında olduğu, en az Avukatların %4,9 ile 56-65 yaş aralığında olduğu, en az Mükellefin %10,7 ile 56-65 yaş aralığında olduğunu görmekteyiz Nitekim her üç katılımcı grubuna baktığımızda 66 ve üzeri yaş grubunda Hâkim, Avukat ve mükelleflerden hiçbir katılımcı olmadığını görmekteyiz. Böylelikle ankete katılanların yaşlı grubunun çok az bir kısmını oluşturduğunu söyleyebiliriz. Orta yaş grubunda ise, araştırma katılan hâkimlerin %22,9 ile 36-45 yaş ve 46-55 %6,7 arasında, Avukatların %30,1 ile 36-45 yaş ve 46-55 %12,6 arasında, Mükelleflerin %27 ile 36-45 yaş ve 46-55 %4,7 arasında olduğunu orta yaş grubu içinde en fazla paya sahip olan katılımcı grubun Avukatlar olduğunu görmekteyiz.

Tablo 7:
Katılımcıların Yaşa Göre Dağılımı

	Hâkim	Avukat	Mükellef
Yaş grupları	N (%)	N (%)	N (%)
25 ve Altı	13(%12,4)	30(%14,6)	32(%10,3)
26-35	59(%56,2)	78(%37,9)	171(%57)
36-45	24(%22,9)	62(%30,1)	82(%27,3)
46-55	7(%6,7)	26(%12,6)	14(%4,7)
56-65	1(%1)	10(%4,9)	2(%0,7)
66 ve Üzeri	0(%0)	0(%0)	0(%0)

Şekil 4: Katılımcıların Yaşa Göre Frekans Dağılımı



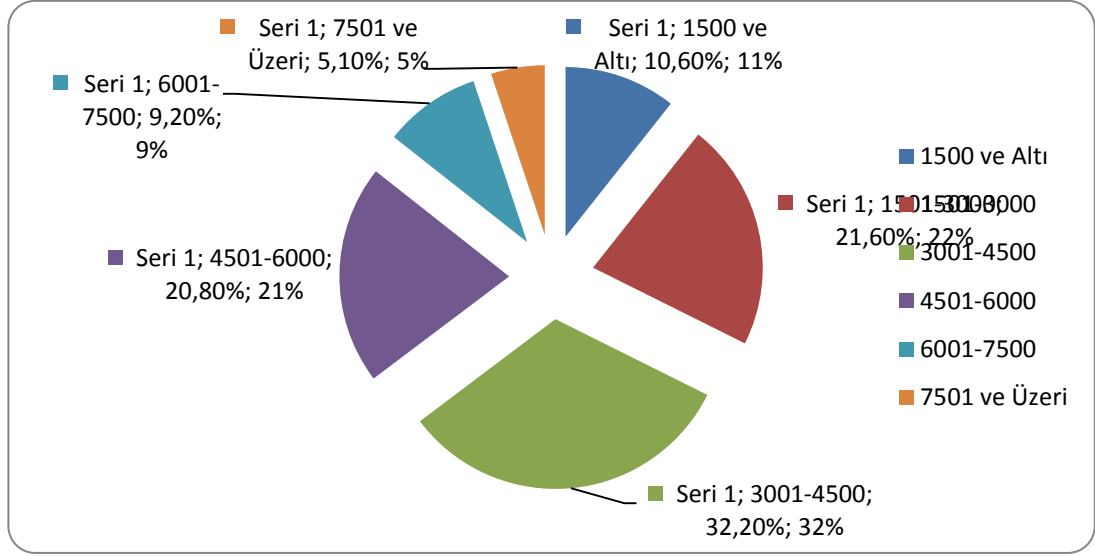
3.5.1.3. Hâkim, Avukat ve mükelleflerin Aylık Kişisel Gelirlerine Göre Dağılımı

Araştırma sonucuna göre anket çalışmasına katılan Hâkim, Avukat ve mükelleflerin genellikle orta gelir ve üzeri insanlardan oluştuğu ve en çok katılımcıların %32,2'lik kısmını oluşturan 3001-4500 gelir grubundaki insanlar oluşturmaktadır. En az katılımcı ise %5,1'lik kısmı ile yüksek gelir grubuna sahip olan insanlardan oluşmaktadır. Tablo 5'baktığımızda düşük gelirli insanların %10,6'lık kısmını oluşturmaktadır. Diğer gelir gruplarına baktığımızda %21,6 ile 1501-3000 geliri olanlar, %20,8 ile 4501-6000 geliri olanlar ve %9,2 ile 6001-7500 geliri olanlar arasında dağılmıştır. Sadece üç kişi bu soruya cevap vermediği saptanmıştır.

Tablo 8:
Katılımcıların Aylık Kişisel Gelirlerine Göre Dağılımı

Aylık Kişisel Gelir	N (%)
1500 ve Altı	65(% 10,6)
1501-3000	132(% 21,6)
3001-4500	197(% 32,2)
4501-6000	127(% 20,8)
6001-7500	56(% 9,2)
7501 ve Üzeri	31(% 5,1)

Şekil 5: Katılımcıların Aylık Kişisel Gelirlerine Göre Yüzde Dağılımı



Araştırma analizlerinden sonra anket çalışmasına katılan Hâkim, Avukat ve mükelleflerin aylık kişisel gelir düzeylerine göre dağılımını veren Tablo 8'i incelendiğinde anket çalışmasına katılan Hâkimlerin gelir durumunun çok İyi seviyede olduğunu görmekteyiz. Araştırmaya katılan Hâkimlerin büyük oranı %39'u 6001-7500 düzeyinde aylık gelire sahip oldukları görülmektedir. Ayrıca en yüksek gelir düzeyine sahip Hâkim oranı ise %12,4'dür Anket çalışmasına katılan en düşük gelir düzeyine sahip olan hâkimlerin oranı ise %14,3 ile 3001-4500 aylık gelir düzeyine sahip hâkimlerden oluşmaktadır. Anket çalışmasına katılan diğer Hâkimler ise %32,4 ile 4501-6000 gelir düzeyine sahip hâkimlerden oluşmaktadır. Araştırmaya katılan hâkimlerin hiçbirinin Aylık Gelir düzeyi 1500 ve altı, 1501-3000 arasında aylık gelir düzeyine sahip değildir.

Anket çalışmasına katılan Avukatların gelir durumunun İyi seviyede olduğunu görmekteyiz. Araştırmaya katılan Avukatların büyük oranı %33,5'i 3001-4500 düzeyinde aylık gelire sahip oldukları görülmesine rağmen %33'lük bir oran ile 4501-6000 arasında aylık kişisel gelire sahip Avukatların çoğunlukta olduğu da görülmektedir. Ayrıca en

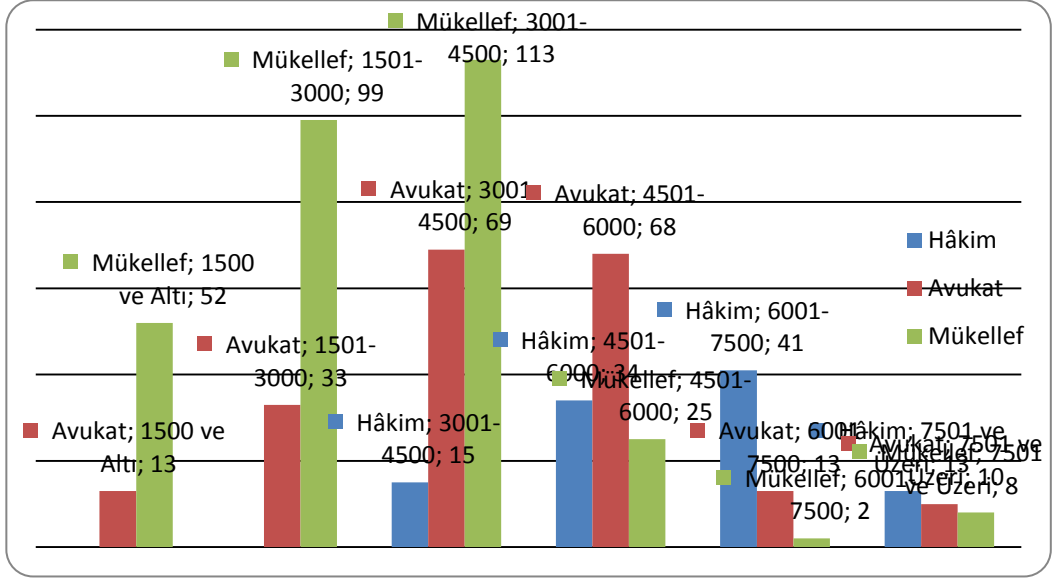
yüksek gelir düzeyine sahip Avukatların oranı ise %4,9'dür Anket çalışmasına katılan en düşük gelir düzeyine sahip olan Avukatların oranı ise %6,3'ile 1500 ve altı aylık gelir düzeyine sahip Avukatlardan oluşmaktadır. Nitekim bunun sebebinin meslekteki çalışma yıllı ile ilgili olduğunu düşünebiliriz ve bunu daha sonraki konularda ayrıntılı olarak analizi yapılacaktır. Ayrıca anket çalışmasına katılan diğer Avukatlar ise %16 ile 1501-3000, %6,3 ile 6001-7500 aylık gelir düzeyine sahip Avukatlardan oluşmaktadır.

Tablo 9:
Katılımcıların Aylık Kişisel Gelirlerine Göre Dağılımı

	Hâkim	Avukat	Mükellef
Aylık Kişisel Gelir (TL)	N (%)	N (%)	N (%)
1500 ve Altı		13 (%6,3)	52 (%17,3)
1501-3000	-	33 (%16)	99 (%33)
3001-4500	15 (%14,3)	69 (%33,5)	113 (%37,7)
4501-6000	34 (%32,4)	68 (%33)	25 (%8,3)
6001-7500	41 (%39)	13 (%6,3)	2 (%0,7)
7501 ve Üzeri	13 (%12,4)	10 (%4,9)	8 (%2,7)

Anket çalışmasına katılan Mükelleflerin gelir durumunun normal bir seviyede olduğunu görmekteyiz. Araştırmaya katılan Mükelleflerin büyük oranı %37,7'si 3001-4500 düzeyinde aylık gelire sahip oldukları görülmektedir. Ancak %33'lük bir oran ile 1501-3000 arasında aylık kişisel gelire sahip Mükelleflerin çoğunlukta olduğu da görülmektedir. Ayrıca en yüksek gelir düzeyine sahip Mükelleflerin oranı ise %2,7'dir Anket çalışmasına katılan en düşük gelir düzeyine sahip olan Mükelleflerin oranı ise %17,3 ile 1500 ve altı aylık gelir düzeyine sahip Mükelleflerden oluşmaktadır. Ayrıca anket çalışmasına katılan diğer Mükellefler ise %8,3 ile 4501-6000, %0,7 ile 6001-7500 aylık gelir düzeyine sahip Mükelleflerden oluşmaktadır.

Şekil 6: Katılımcıların Aylık Kişisel Gelirlerine Göre Frekans Dağılımı



Bu sonuçlar ışığında aylık kişisel gelir ile aktif olarak meslekte çalışma süresinin bir bağlantısı olup olmadığını ya da eğitim durumu ile aylık kişisel gelir arasında bir bağlantının olup olmadığını daha sonraki konularda ayrıntılı bir şekilde ele alınacaktır.

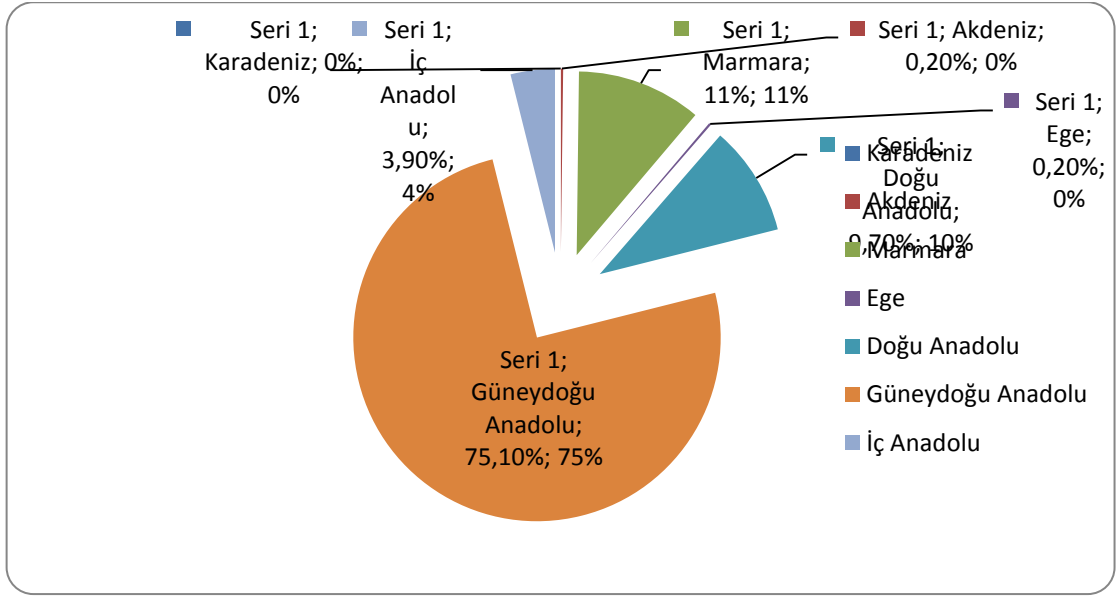
3.5.1.4. Hâkim, Avukat ve mükelleflerin Coğrafi Bölgelere ve İllere Göre Dağılımı

Araştırma sonucuna göre anket çalışmasına katılan Hâkim, Avukat ve mükelleflerin coğrafi bölgelere göre dağılımını veren Tablo 9 incelendiğinde katılımcıların büyük bir oranı %75,1'i Güneydoğu Anadolu bölgesinden katılmış olup, diğer bölgelerden sırası ile %11'i Marmara bölgesinden, %9,7'si Doğu Anadolu bölgesinden ve diğer coğrafi bölgelerden oluşmaktadır. Ayrıca anket çalışmasına Karadeniz bölgesinden hiçbir katılımcı bulunmamaktadır.

Tablo 10:
Katılımcıların Coğrafi Bölgelere Göre Dağılımı

Coğrafi Bölgeler	N (%)
Karadeniz	0(%0)
Akdeniz	1(%0,2)
Marmara	67(%11)
Ege	1(%0,2)
Doğu Anadolu	59(%9,7)
Güneydoğu Anadolu	459(%75,1)
İç Anadolu	24(%3,9)

Şekil 7: Katılımcıların Coğrafik Bölgelere Göre Yüzde Dağılımı



Araştırma analizlerinden sonra anket çalışmasına katılan Hâkim, Avukat ve mükelleflerin hem coğrafi bölgelere göre hem de anket çalışmasının yapıldığı illere göre dağılımını veren Tablo 6 incelendiğinde anket çalışmasına katılan Hâkimlerin %68,6'sı Güneydoğu Anadolu bölgesinden ve bu bölge içinde bulunan Diyarbakır ilinden katılanların 63,8'lik bir oranda olduğunu görmekteyiz. Aynı zamanda bu sonucun diğer bölge ve iller ile mukayese edildiğinde ankete katılanların Güneydoğu Anadolu bölgesinin Diyarbakır ilindeki katılımcılardan oluştuğunu söyleyebiliriz. Bu çerçevede anket çalışmasına Güneydoğu Anadolu bölgesinden katılan %68,7'si Hâkimlerden oluşurken, bu oran içinde Diyarbakır ilinden katılan Hâkimlerin oranı %63,8'ini oluşturmaktadır. Ayrıca Güneydoğu Anadolu bölgesinde Gaziantep %1,9 ve Batman %2,9'luk oranlarla yer almaktadır. Tablo 6 incelediğimiz de Anket çalışmasına katılan Hâkimlerin İç Anadolu bölgesinde %22,9'luk kısmını oluşturmak ile beraber, bu bölge içinde yer alan Ankara ilinde katılanların %22,9'luk bir oranda olduğu görülmektedir. Ayrıca İç Anadolu bölgesinde sadece Ankara da anket çalışması yapılmıştır. Doğu Anadolu bölgesine baktığımız Anket çalışmasına katılan Hâkimlerin %6,7'lik bir kısmı ile Elazığ ilinden katılmışlardır. Ayrıca Doğu Anadolu bölgesinde Hâkimlerin anket çalışmasına katıldığı başka bir il yoktur. Geriye kalan diğer bölgelerden katılan Hâkimler Marmara bölgesi içinden İstanbul'dan %1'lik ve Ege bölgesinde bulunan İzmir %1'lik oranlar ile yer almaktadır. Ancak Karadeniz ve Akdeniz bölgesinden anket çalışmasına katılan Hâkim bulunmamaktadır.

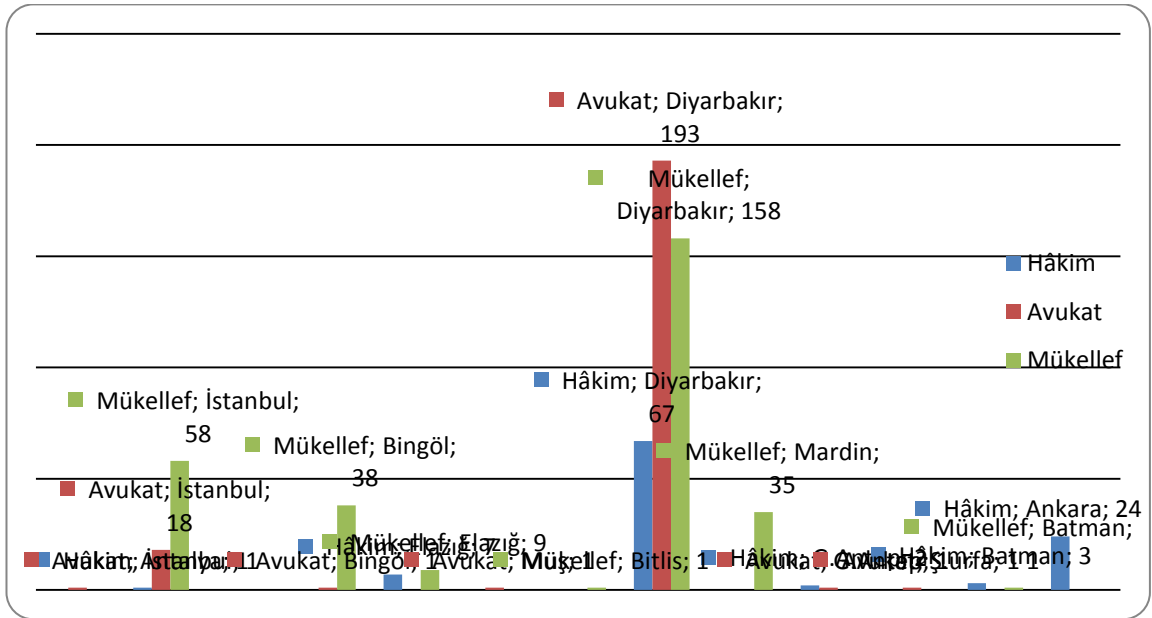
Anket çalışmasına katılan Avukatları incelediğimizde neredeyse anket çalışmasının tamamının oluşturan %94,7'lik oran ile Güneydoğu Anadolu bölgesinden araştırmaya katılım sağlanması ile birlikte, bu bölgede yer alan Diyarbakır ilinin %93,7'lik kısmını oluşturmaktadır. Ayrıca anket çalışmasının yapıldığı diğer iller Gaziantep %0,5 ve Şanlıurfa %0,5'lik kısmını oluşturmaktadır. Bu çerçevede Anket çalışmasına katılan Avukatların Güneydoğu Anadolu bölgesinin Diyarbakır ilinde ağırlıklı bir şekilde yürütüldüğünü görmekteyiz. Ayrıca Tablo 6 incelediğimiz de Anket çalışmasına katılan Avukatların Marmara bölgesinde %3,9'luk kısmını oluşturmak ile beraber, bu bölge içinde yer alan İstanbul ilinde katılanların %3,9'luk bir oranda olduğu görülmektedir. Ayrıca Marmara bölgesinde yalnızca İstanbul ilinde anket çalışması yapılmıştır. Doğu Anadolu bölgesine baktığımız da Anket çalışmasına katılan Avukatların %0,5'lik bir kısmı ile Bingöl ilinden ve %0,5'lik oran ile Muş ilinden katılmışlardır. Ayrıca Doğu Anadolu bölgesinde Avukatların Bingöl ve Muş illeri dışında anket çalışmasının yapıldığı başka bir il yoktur. Akdeniz bölgesine baktığımız da Anket çalışmasına katılan Avukatların %0,5'lik bir kısmı ile Antalya ilinden katılmışlardır. Ayrıca Akdeniz bölgesinde Avukatların Antalya ili dışında başka bir ilde anket çalışması yapılmamıştır. Öte yandan Tablo 6'ya baktığımız da Karadeniz ve Ege bölgesinden anket çalışmasına katılan Avukat bulunmamaktadır.

Tablo 11:
Katılımcıların Coğrafik Bölgelere ve İllere Göre Dağılımı

Coğrafi Bölgeler ve İller	Hâkim	Avukat	Mükellef
	N (%)	N (%)	N (%)
Karadeniz	-	-	-
Akdeniz	-	1(%0,5)	-
Antalya	-	1(%0,5)	-
Marmara	1(%1)	8(%3,9)	58(%19,3)
İstanbul	1(%1)	8(%3,9)	58(%19,3)
Ege Bölgesi	1(%1)	-	-
İzmir	1(%1)	-	-
Doğu Anadolu	7(%6,7)	2(%1)	50(%16,7)
Bingöl	-	1(%0,5)	38(%12,7)
Elazığ	7(%6,7)	-	9(%3)
Muş	-	1(%0,5)	-
Bitlis	-	-	1(%0,3)
Güneydoğu Anadolu	72(%68,6)	195(%94,7)	192(%64)
Diyarbakır	67(%63,8)	193(%93,7)	158(%52,7)
Mardin	-	-	35(%11,7)
Gaziantep	2(%1,9)	1(%0,5)	-
Şanlıurfa	-	1(%0,5)	-
Batman	3(%2,9)	-	1(%0,3)
İç Anadolu	24(%22,9)	-	-
Ankara	24(%22,9)	-	-

Anket çalışmasına katılan Mükellefleri incelediğimizde büyük oranı %64'lük bir oran ile Güneydoğu Anadolu bölgesinden araştırmaya katılım sağlanması ile birlikte, bu bölgede yer alan Diyarbakır ilinin %52,7'lik kısmını oluşturmaktadır. Ayrıca anket çalışmasının yapıldığı diğer iller Mardin %11,7 ve Batman %0,3'lük kısmını oluşturmaktadır. Bu çerçevede Anket çalışmasına katılan Mükelleflerin Güneydoğu Anadolu bölgesinin Diyarbakır ilinde daha yoğun bir şekilde anket çalışmasına katıldıklarını görmekteyiz. Diğer bölge ve illeri Tablo 6'ı da incelediğimizde Anket çalışmasına katılan Mükelleflerin Marmara bölgesinde %19,3'lük kısmını oluşturmak ile birlikte, bu bölge içinde yer alan İstanbul ilinde katılanların %19,3'lük bir oranda olduğu görülmektedir. Ayrıca Marmara bölgesinde yalnızca İstanbul ilinde anket çalışması yapılmıştır. Doğu Anadolu bölgesine baktığımız da bu bölgede araştırmaya en çok katılım sağlayan il Bingöl'dür. Anket çalışmasına katılan Mükelleflerin %12,7'lik bir kısmı ile Bingöl ilinden, %3 ile Elazığ ve %0,3 ile Bitlis'ten katılmıştır. Ayrıca Doğu Anadolu bölgesinde Mükelleflerin Bingöl, Elazığ ve Bitlis illeri dışında anket çalışmasının yapıldığı başka bir il yoktur. Öte yandan Tablo 6'ya baktığımız da Karadeniz, Akdeniz, İç Anadolu ve Ege bölgesinden anket çalışmasına katılan Mükellef bulunmamaktadır.

Şekil 8: Katılımcıların İllere Göre Frekans Dağılımı



3.5.1.5. Hâkim, Avukat ve mükelleflerin Medeni Durumlarına Göre Dağılımı

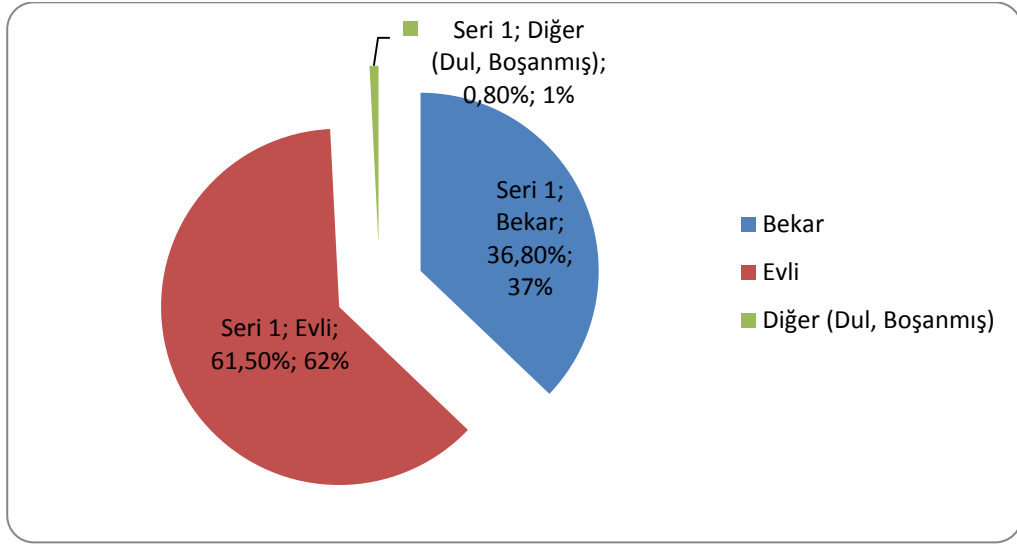
Araştırma sonucuna göre anket çalışmasına katılan Hâkim, Avukat ve mükelleflerin büyük oranı %61,5'i evli olup, %36,8'i bekâr olduğu görülmektedir. Ancak %0,8'i dul veya boşanmış vs olarak görülmektedir. Araştırmaya katılanların genel çerçevede evli

katılımcı oranının daha fazla olduğunu aşağıdaki Tablo 11 de gösterilmiştir.

Tablo 12:
Katılımcıların Medeni Durumlarına Göre Genel Dağılımı

Medeni Durum	N (%)
Bekar	225(%36,8)
Evli	376(%61,5)
Diğer (Dul, Boşanmış)	5(%0,8)

Şekil 9: Katılımcıların Medeni Durumlarına Göre Yüzde Dağılımı

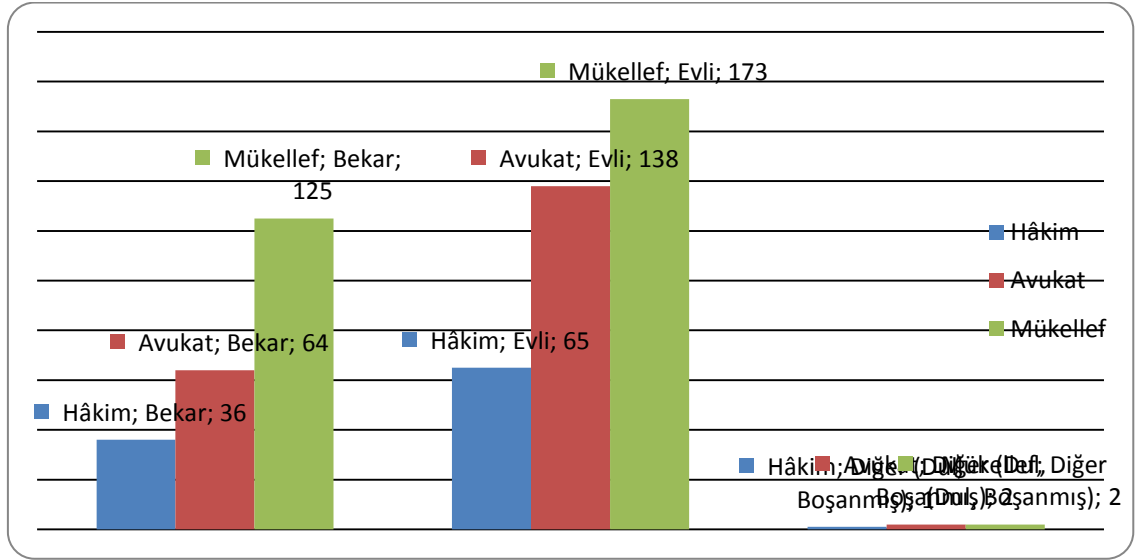


Aşağıdaki Tablo 12 incelediğimizde Araştırma katılan Hâkim, Avukat ve mükelleflerin Medeni durumuna göre sayıları ve oranları verilmiştir. Tablo 12'ye göre Hâkimlerin %34,3'ü Bekar olduğu, %61,9'u Evli olduğu ve %1 de dul yada boşanmış vs. olduğu görülmektedir. Avukatlara bakıldığında %31,1 Bekar, %67 Evli ve %1 de Dul veya Boşanmış vs. olduğu görülmektedir. Mükelleflere bakıldığında ise %41,7'si Bekar, %57,7'si Evli ve %0,7 si Dul veya Boşanmış vs. olduğu görülmüştür. Bu sonuçlar ışığında bakıldığında araştırmaya katılan Hâkim, Avukat ve mükellefler arasında fark şu görülmektedir ki, Evli olanların oranının Hâkim, Avukat ve mükelleflerin hepsinde yarısından daha fazla olduğu görülmektedir. Dul veya boşanmışlara bakıldığında çok az bir yer tutmaktadır. Bu duruma bakıp şu söylenebilir. Katılımcılar düzenli bir evlilik hayatları vardır.

Tablo 13:
Katılımcıların Medeni Durumlarına Göre Dağılımı

	Hâkim	Avukat	Mükellef
Medeni Durum	N (%)	N (%)	N (%)
Bekar	36(%34,3)	64(%31,1)	125(%41,7)
Evli	65(%61,9)	138(%67)	173(%57,7)
Diğer (Dul, Boşanmış)	1(%1)	2(%1)	2(%0,7)

Şekil 10: Katılımcıların Medeni Durumlarına Göre Frekans Dağılımı



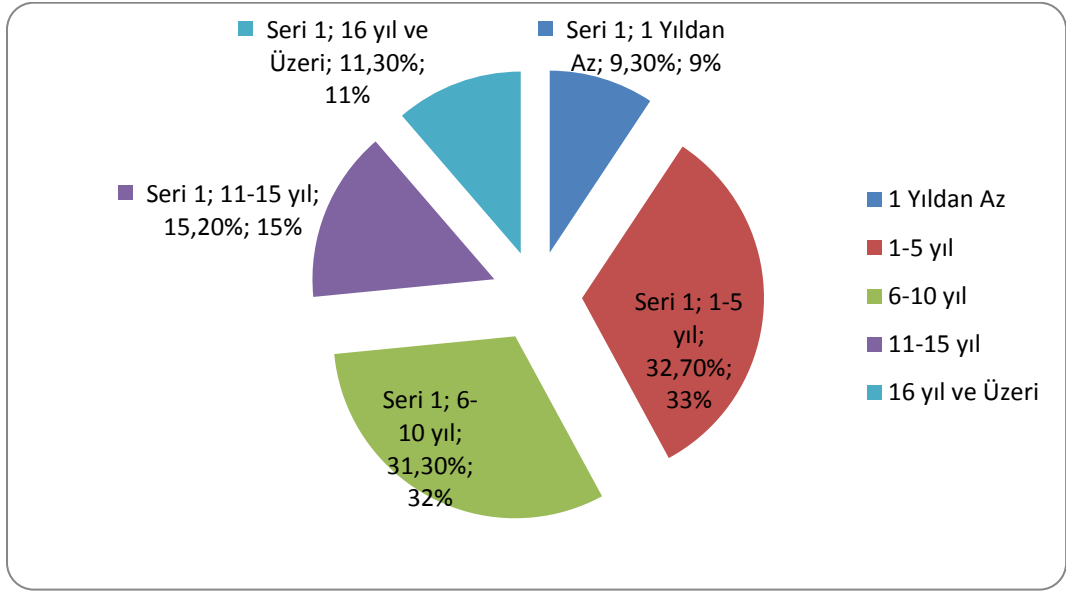
3.5.1.6. Hâkim, Avukat ve mükelleflerin Meslekteki Çalışma sürelerine Göre Dağılımı

Araştırma sonucuna göre anket çalışmasına katılan Hâkim, Avukat ve mükelleflerin genellikle aktif olarak meslekte çalışma süreleri orta düzeyde olduğunu ve en çok katılımcıların %32,7'lik kısmını oluşturan 1-5 yıl arasında olmasına rağmen meslekte aktif olarak çalışanların %31,3'lük oran ile 6-10 yıl arasında insanlardan oluşmaktadır. Bu sonuca göre anket çalışmasına katılanların yarısında daha fazlası ortalama 1-10 yıl arasında aktif olarak meslekte çalıştıklarını görmekteyiz. Buna karşın en az katılımcı ise %9,3'lük kısmı ile 1 yıldan az çalışmış ve meslekte tecrübesiz olan insanlardan oluşmaktadır. Tablo 13'e baktığımızda aktif olarak meslekte çalışma süresine göre en tecrübeli insanların %11,3'lük kısmını oluşturmaktadır. Diğer aktif olarak meslekte çalışan grupta ise %15,2 ile 11-15 yıl arasında çalışanlar arasında dağılmıştır. Bu soruya sadece bir kişi cevap vermediği saptanmıştır.

Tablo 14:
Katılımcıların Meslekteki Çalışma Sürelerine Göre Dağılımı

Meslekte Çalışma Süresi	N (%)
1 Yıldan Az	57(%9,3)
1-5 yıl	200(%32,7)
6-10 yıl	191(%31,3)
11-15 yıl	93(%15,2)
16 yıl ve Üzeri	69(%11,3)

Şekil 11: Katılımcıların Meslekteki Çalışma Sürelerine Göre Yüzde Dağılımı



Araştırma analizlerinden sonra anket çalışmasına katılan Hâkim, Avukat ve mükelleflerin aktif olarak kaç yıldır meslekte çalıştıklarına göre dağılımını veren Tablo 14'ü incelendiğinde anket çalışmasına katılan Hâkimlerin meslekte çalışma sürelerine göre mesleki tecrübelerinin İyi seviyede olduğunu görmekteyiz. Araştırmaya katılan Hâkimlerin büyük oranı %35,2'si 1-5 yıl arasında aktif olarak mesleklerini icra ettikleri görülürken Ayrıca meslekte en tecrübeli olan Hâkim oranı ise %6,7'i ile 16 yıl ve üzeridir. Anket çalışmasına katılan en tecrübesiz yani en az aktif olarak meslekte çalışanların oranı ise %19 ile 1 yıldan az aktif olarak meslekte çalışan hâkimlerden oluşmaktadır. Anket çalışmasına katılan diğer Hâkimler ise %25,7 ile 6-10, %12,4 ile 11-15 yıl arasında aktif olarak meslekte çalışanlardan oluşmaktadır.

Anket çalışmasına katılan Avukatların meslekte çalışma sürelerine göre mesleki tecrübelerinin İyi seviyede olduğunu görmekteyiz. Araştırmaya katılan Avukatların büyük oranı %32,5'i 6-10 yıl arasında aktif olarak mesleklerini icra ettikleri görülürken. Öte taraftan meslekte en tecrübeli olan Avukat oranı ise %9,2 ile 16 yıl ve üzeridir. Anket

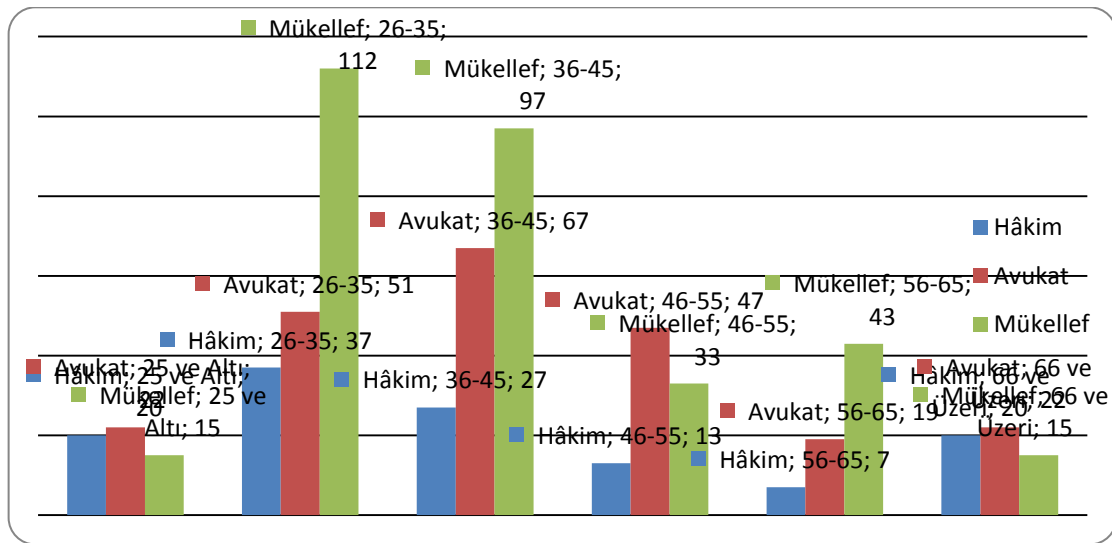
çalışmasına katılan en tecrübesiz yani en az aktif olarak meslekte çalışanların oranı ise %10,7 ile 1 yıldan az aktif olarak meslekte çalışan Avukatlardan oluşmaktadır. Anket çalışmasına katılan diğer Avukatlar ise %24,8 ile 1-5, %22,8 ile 11-15 yıl arasında aktif olarak meslekte çalışanlardan oluşmaktadır.

Tablo 15:
Katılımcıların Meslekteki Çalışma sürelerine Göre Frekans Dağılımı

Meslekte Çalışma Süresi	Hâkim	Avukat	Mükellef
	N (%)	N (%)	N (%)
1 Yıldan Az	20(%19)	22(%10,7)	15(%5)
1-5 yıl	37(%35,2)	51(%24,8)	112(%37,3)
6-10 yıl	27(%25,7)	67(%32,5)	97(%32,3)
11-15 yıl	13(%12,4)	47(%22,8)	33(%11)
16 yıl ve Üzeri	7(%6,7)	19(%9,2)	43(%14,3)

Anket çalışmasına katılan Mükelleflerin meslekte çalışma sürelerine göre mesleki tecrübelerinin İyi seviyede olduğunu görmekteyiz. Tablo 14'e bakıldığında araştırmaya katılan Mükelleflerin büyük oranı %37,3'ü 1-5 yıl arasında aktif olarak mesleklerini icra ettikleri görülürken. Öte taraftan meslekte en tecrübeli olan Mükellef oranı ise %14,3 ile 16 yıl ve üzeridir. Anket çalışmasına katılan en tecrübesiz yani en az aktif olarak meslekte çalışanların oranı ise %5 ile 1 yıldan az aktif olarak meslekte çalışan Mükelleflerden oluşmaktadır. Anket çalışmasına katılan diğer Mükellefler ise %32,3 ile 6-10, %11 ile 11-15 yıl arasında aktif olarak meslekte çalışanlardan oluşmaktadır.

Şekil 12: Katılımcıların Meslekteki Çalışma sürelerine Göre Frekans Dağılımı



3.5.1.7. Hâkim, Avukat ve mükelleflerin Eğitim Durumlarına Göre Dağılımı

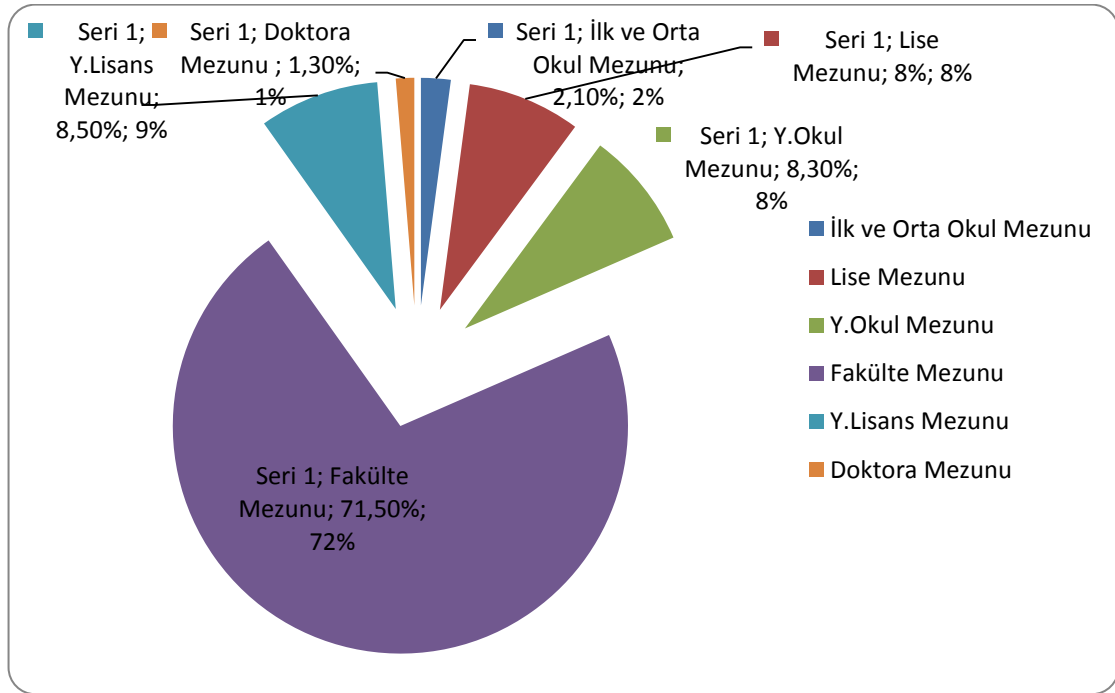
Araştırma sonucuna göre anket çalışmasına katılan Hâkim, Avukat ve mükelleflerin büyük oranda eğitim seviyesi yüksek düzeyde olduğunu ve en çok katılımcıların

%71,5'lik kısmını oluşturan Fakülte mezunlarından oluştuğu görülmektedir Ayrıca Yüksek Lisans Mezunu olanların oranı %8,5, Doktora Mezunlarının ise %1,3 oranında olduğu görülmektedir. Böylelikle katılımcıların Fakülte mezunu olanların oranı %81,3'lük yüksek bir oranda olduğu görülmektedir. İlk ve Orta Okul mezunu olanların oranı %2,1, Lise mezunu olanların oranı ise %8 olarak görülmektedir.

Tablo 16:
Katılımcıların Eğitim düzeylerine göre Dağılımı

Eğitim Durumu	N (%)
İlk ve Orta Okul Mezunu	13(%2,1)
Lise Mezunu	49(%8)
Yüksek Okul Mezunu	51(%8,3)
Fakülte Mezunu	437(%71,5)
Yüksek Lisans Mezunu	52(%8,5)
Doktora Mezunu	8(%1,3)

Şekil 13: Katılımcıların Eğitim Düzeylerine Göre Yüzde Dağılımı



Araştırma analizlerinden sonra anket çalışmasına katılan Hâkim, Avukat ve mükelleflerin Eğitim düzeylerine göre dağılımını veren Tablo 16'yı incelediğimizde anket çalışmasına katılan Hâkimlerin eğitim düzeyleri İyi seviyede olduğunu görmekteyiz. Araştırmaya katılan Hâkimlerin çok yüksek oranda %89,5'i Fakülte mezunu olarak mesleklerini icra ettikleri görülürken geriye kalan tüm Hâkimler ise Yüksek lisans mezunu olup %9,5'lik orandan oluştuğu görülmektedir. Hâkim olabilmenin temel şartı fakülte mezunu olmaktır.

Bu nedenle ilk ve ortaokul mezunu, lise mezunu ve Yüksek Okul mezunu olması beklenemez. Ancak anket çalışmasına katılan Hâkimlerden Doktora mezunu bulunmamaktadır.

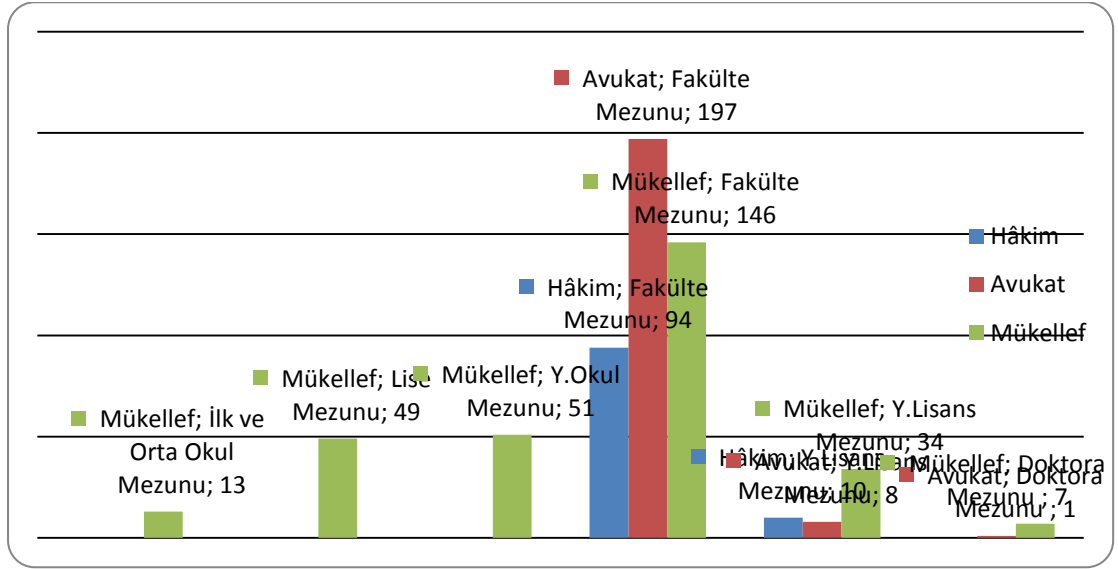
Anket çalışmasına katılan Avukatların eğitim düzeyleri İyi seviyede olduğunu görmekteyiz. Araştırmaya katılan Avukatların çok yüksek oranda %95,6'sı Fakülte mezunu olarak mesleklerini icra ettikleri görülürken %3,9'u Yüksek Lisans mezunu, %0,5'i Doktora mezunu olduğu görülmektedir. Ancak Avukat olabilmenin temel şartı fakülte mezunu olmaktır. Bu nedenle İlk ve Orta Okul mezunu, lise mezunu ve Yüksek Okul mezunu olması beklenemez.

Tablo 17:
Katılımcıların Eğitim Düzeylerine Göre Dağılımı

Eğitim Durumu	N (%)	N (%)	N (%)
İlk ve Orta Okul Mezunu	-	-	13(%4,3)
Lise Mezunu	-	-	49(%16,3)
Yüksek Okul Mezunu	-	-	51(%17)
Fakülte Mezunu	94(%89,5)	197(%95,6)	146(%48,7)
Yüksek Lisans Mezunu	10(%9,5)	8(%3,9)	34(%11,3)
Doktora Mezunu	-	1(%0,5)	7(%2,3)
Eğitim Durumu	N (%)	N (%)	N (%)

Anket çalışmasına katılan Mükelleflerin eğitim düzeyleri İyi seviyede olduğunu görmekteyiz. Araştırmaya katılan Mükelleflerin çoğunlukla %48,7'si Fakülte mezunu olarak mesleklerini icra ettikleri görülürken %11,3'u Yüksek Lisans mezunu, %2,3'ü Doktora mezunu olduğu görülmektedir. Bu çerçevede Mükellefler arasında %62,3'lük oran ile fakülte mezunlarının oluşturduğunu belirleyebiliriz. Ancak eğitim seviyesi düşük olan mükelleflere baktığımız da İlk ve Orta Okul mezunu oranı %4,3, Lise mezunu olanların oranı %16,3'lük orandan oluşmaktadır. Eğitim seviyesi düşük olan Mükelleflerin toplam oranı %20,6'lık bir orandan oluşmaktadır. Ayrıca Mükelleflerin %17'lik bir oranı Yüksek Okul mezunlarından oluşmaktadır.

Şekil 14: Katılımcıların Eğitim Düzeylerine Göre Frekans Dağılımı



3.6. Çapraz Tablo ve Ki Kare Analizleri

3.6.1. Hâkim, Avukat ve mükelleflerin İstinaf Sistemindeki konuları nasıl değerlendirdikleri ile ilgili elde edilen sonuçların Karşılaştırılması

Araştırma kapsamında elde edilen sonuçlar ışığında Hâkim, Avukat ve mükelleflerin İstinaf Sistemindeki konuları nasıl değerlendirdikleri hususunda katılımcılar Zayıf, İdare eder, İyi ve çok İyi olacak şekilde cevaplamışlardır, Ancak bu sonuçların değerlendirilirken Zayıf ve idare eder olarak cevap veren anket katılımcıların cevapları toplanarak elde edilen sonucu Zayıf kategorisi içinde değerlendirilmiştir. Öte taraftan bunun aynısını İyi ve çok İyi olarak yanıtlayan Anket katılımcıların sonuçlarını da İyi kategorisinde değerlendirmeye alınmıştır. Bu çerçevede elde edilen sonuçlar aşağıdaki tablolarda karşılaştırılması yapılmıştır.

Tablo 18: Vergi Yargısında İlk Derece Mahkemelerin Verdiği Kararlar Sorunun Çözümüne Etkisi

Ki-Kare=51,38 P=0,001 anlamlı fark vardır.	Katılımcı	Zayıf	İyi	Toplam
		N (%)	N (%)	N (%)
	Hâkim	54(%52)	50(%48)	104(%100)
	Avukat	140(%68)	66(%32)	206(%100)
	Mükellef	257(%85,7)	43(%14,3)	300(%100)

Tablo 17’de Hâkim, Avukat ve mükelleflerin İstinaf Sistemindeki Vergi Yargısında ilk derece Mahkemelerin verdiği kararlar sorunun çözümü açısından yeterli olup olmadığı ile ilgili Hâkim, Avukat ve mükellefler arasında anlamlı bir ilişki var mıdır diye bakıldığında katılımcıların İstinaf Sistemindeki Vergi Yargısında ilk derece Mahkemelerin verdiği kararlar sorunun çözümü açısından yeterli olup olmadığı ile ilgili

olarak bunun Zayıf bir ihtimal olarak değerlendirenler içinde %85,7'si Mükellefler, %68'i Avukatlar ve %52'si Hâkimlerden oluşmaktadır. İstinaf Sistemindeki Vergi Yargısında ilk derece Mahkemelerin verdiği kararlar sorunun çözümü açısından yeterli olup olmadığı ile ilgili olarak İyi bir ihtimal olarak değerlendirenler içinde %48 Hâkimler, %32 Avukatlar, %14,3'ü Mükelleflerden oluşmaktadır. Bu çerçevede İstinaf Sistemindeki Vergi Yargısında ilk derece Mahkemelerin verdiği kararlar sorunun çözümü açısından yeterli olup olmadığı ile ilgili olarak Hâkim, Avukat ve mükellefler bunun Zayıf bir ihtimal olarak değerlendirdiklerini görmekteyiz. Bu sonuçlara göre Katılımcılar arasında anlamlı bir ilişki var mıdır diye bakıldığında anlamlı bir fark olduğu görülmüştür. (Ki Kare =51,38 p = 0,001).(Tablo 17).

Tablo 19:
İki aşamalı Vergi yargısının davaların çözümüne Etkisi (İlk derece Mahkemesi ve Temyiz Mahkemesi)

		Zayıf	İyi	Toplam
Ki-Kare=10,98 P=0,004 anlamlı fark vardır.	Katılımcı	N (%)	N (%)	N (%)
	Hâkim	57(%54,8)	47(%45,2)	104(% 100)
	Avukat	141(%68,8)	64(%31,2)	205(% 100)
	Mükellef	217(%72,3)	83(%27,7)	300(% 100)

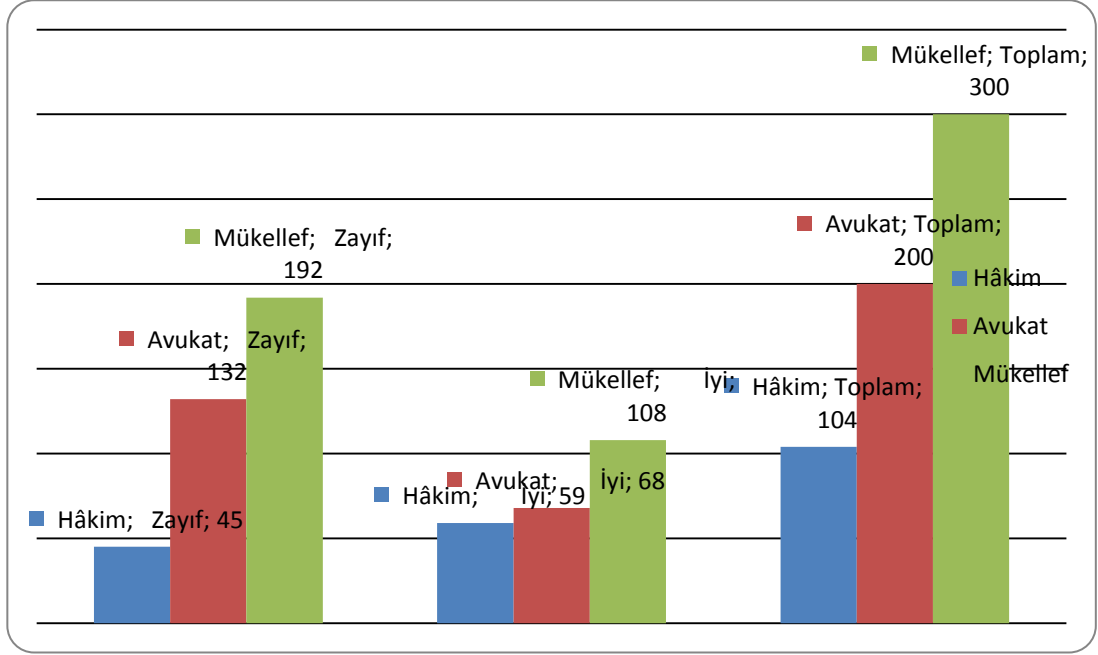
Tablo 16'da Hâkim, Avukat ve mükelleflerin İstinaf Sistemindeki Vergi Yargısında İki aşamalı Vergi yargısı davaların çözümünde yeterli (İlk derece Mahkemesi ve Temyiz Mahkemesi) olup olmadığı ile ilgili Hâkim, Avukat ve mükellefler arasında anlamlı bir ilişki var mıdır diye bakıldığında katılımcıların İstinaf Sistemindeki Vergi Yargısında ilk derece Mahkemelerin verdiği kararlar sorunun çözümü açısından yeterli olup olmadığı ile ilgili olarak bunun Zayıf bir ihtimal olarak değerlendirenler içinde %72,3'ü Mükellefler, %68,8'i Avukatlar ve %54,8'i Hâkimlerden oluşmaktadır. Mükelleflerin İstinaf Sistemindeki Vergi Yargısında İki aşamalı Vergi yargısı davaların çözümünde yeterli (İlk derece Mahkemesi ve Temyiz Mahkemesi) olup olmadığı ile ilgili olarak bunun İyi bir ihtimal olarak değerlendirenler içinde %45,2'si Hâkimler, %31,2'si Avukatlar ve %14,3'ü Mükelleflerden oluşmaktadır. Bu çerçevede İstinaf Sistemindeki Vergi Yargısında ilk derece Mahkemelerin verdiği kararlar sorunun çözümü açısından yeterli olup olmadığı ile ilgili olarak Hâkim, Avukat ve mükellefler bunun Zayıf bir ihtimal olarak değerlendirdiklerini görmekteyiz. Bu sonuçlara göre Katılımcılar arasında anlamlı bir ilişki var mıdır diye bakıldığında anlamlı bir fark olduğu görülmüştür. (Ki Kare =10,98 p = 0,004).(Tablo 18).

Tablo 20:
Üç aşamalı sisteme geçişin adil Karar verilmesine Etkisi (ilk derece Mahkemesi, İstinaf Mahkemesi ve Danıştay)

	Zayıf	İyi	Toplam
Ki-Kare=16,992 =0,001 anlamlı fark vardır.	Katılımcı N (%)	N (%)	N (%)
	Hâkim 45(%43,2)	59(%56,8)	104(%)100)
	Avukat 132(%66)	68(34)	200(%100)
	Mükellef 192(%64)	108(%36)	300(%100)

Tablo 19’da Hâkim, Avukat ve mükelleflerin İstinaf Sistemindeki Vergi Yargısında Üç aşamalı Vergi yargısına geçiş davaların çözümünde daha (ilk derece Mahkemesi, İstinaf Mahkemesi ve Danıştay) olup olmadığı ile ilgili Hâkim, Avukat ve mükellefler arasında anlamlı bir ilişki var mıdır diye bakıldığında katılımcıların İstinaf Sistemindeki Vergi Yargısında ilk derece Mahkemelerin verdiği kararlar sorunun çözümü açısından yeterli olup olmadığı ile ilgili olarak bunun Zayıf bir ihtimal olarak değerlendirenler içinde %68’i Avukatlar, %66’ı Mükellefler ve %43,2’si Hâkimlerden oluşmaktadır. Katılımcıların Mükelleflerin İstinaf Sistemindeki Vergi Yargısında Üç aşamalı Vergi yargısına geçiş davaların çözümünde daha (ilk derece Mahkemesi, İstinaf Mahkemesi ve Danıştay) olup olmadığı ile ilgili olarak bunun İyi bir ihtimal olarak değerlendirenler içinde %56,8’i Hâkimler, %36’sı Mükelleflerden ve %34’ü Avukatlardan oluşmaktadır. Bu çerçevede İstinaf Sistemindeki Vergi Yargısında Üç aşamalı Vergi yargısına geçiş davaların çözümünde daha (ilk derece Mahkemesi, İstinaf Mahkemesi ve Danıştay) olup olmadığı ile ilgili olarak sadece Hâkimlerin İyi bir ihtimal olarak değerlendirirken, Avukat ve mükelleflerin bunun Zayıf bir ihtimal olarak değerlendirdiklerini görmekteyiz. Bu sonuçlara göre Katılımcılar arasında anlamlı bir ilişki var mıdır diye bakıldığında anlamlı bir fark olduğu görülmüştür. (Ki Kare =16,992 p = 0,001).(Tablo 19)

Şekil 15: Üç Aşamalı Sisteme Geçişin Adil Karar Verilmesine Göre Frekans Dağılımı



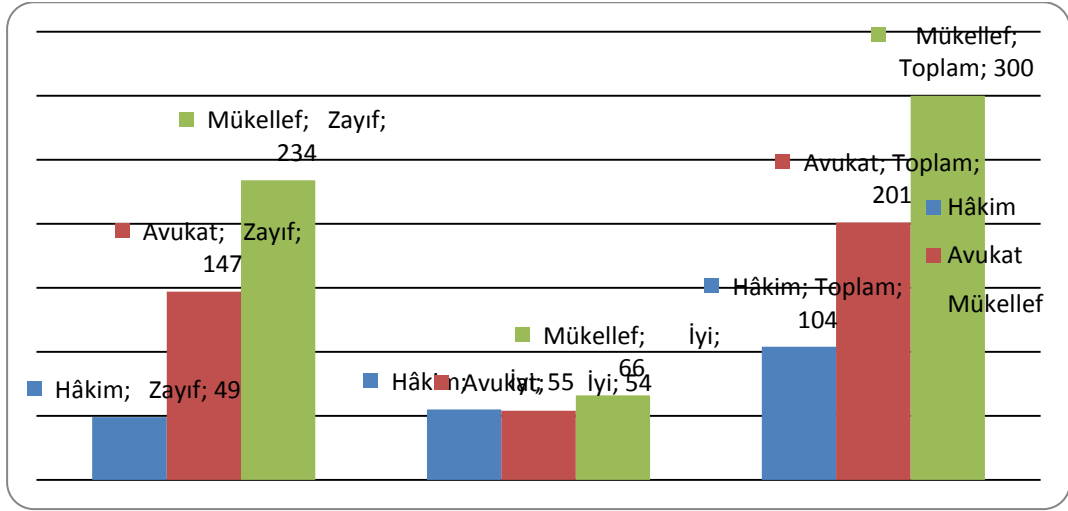
Tablo 21:
İstinaf Mahkemesinin Davaları İnceleme Hızının Yeterliliği

Katılımcı	Zayıf	İyi	Toplam
	N (%)	N (%)	N (%)
Hâkim	49(%47,2)	55(%52,8)	104(%100)
Avukat	147(%73,2)	54(%26,8)	201(%100)
Mükellef	234(%78)	66(%22)	300(%100)

Ki-Kare=36,45
P=0,000 anlamlı fark vardır.

Tablo 20’de Hâkim, Avukat ve mükelleflerin İstinaf Mahkemesi davalara daha hızlı bir biçimde bakıp bakmadığı ile ilgili Hâkim, Avukat ve mükellefler arasında anlamlı bir ilişki var mıdır diye bakıldığında katılımcıların İstinaf Mahkemesi davalara daha hızlı bir biçimde bakıp bakmadığı ile ilgili olarak bunun Zayıf bir ihtimal olarak değerlendirilenler içinde %78’i Mükelleflerden %73’ü Avukatlar ve %47,2’si Hâkimlerden oluşmaktadır. Katılımcıların İstinaf Mahkemesi davalara daha hızlı bir biçimde bakıp bakmadığı ile ilgili olarak bunun İyi bir ihtimal olarak değerlendirilenler içinde %52,8’i Hâkimler, %26,8’i Avukatlardan ve %22’si Mükelleflerden oluşmaktadır. Bu çerçevede İstinaf Mahkemesi davalara daha hızlı bir biçimde bakıp bakmadığı ile ilgili olarak sadece Hâkimlerin İyi bir ihtimal olarak değerlendirirken, Avukat ve mükelleflerin bunun Zayıf bir ihtimal olarak değerlendirdiklerini görmekteyiz. Bu sonuçlara göre Katılımcılar arasında anlamlı bir ilişki var mıdır diye bakıldığında anlamlı bir fark olduğu görülmüştür. (Ki Kare =36,45 p = 0,000).(Tablo 20).

Şekil 16: İstinaf Mahkemesinin Davaları İnceleme Hızına Göre Frekans Dağılımı

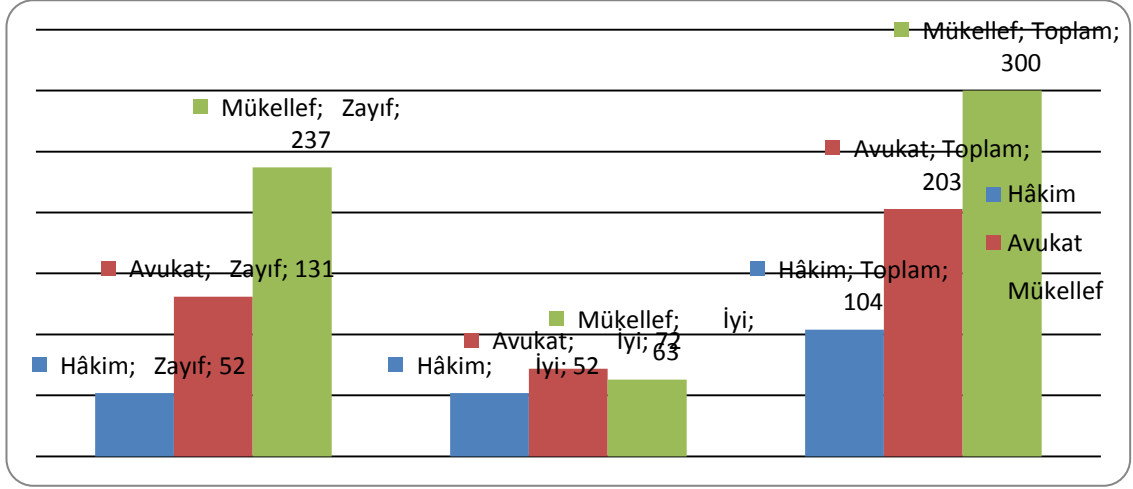


Tablo 22: İstinaf'ın Kararların Daha Kısa Sürede Alınmasına Etkisi

Katılımcı	Zayıf	İyi	Toplam
	N (%)	N (%)	N (%)
Hâkim	52(%50)	52(%50)	104(%100)
Avukat	131(%64,5)	72(%35,5)	203(%100)
Mükellef	237(%79)	63(%21)	300(%100)

Tablo 21’de Hâkim, Avukat ve mükelleflerin İstinaf Sistemindeki İstinaf Mahkemesi kararların daha kısa bir sürede verip veremediği ile ilgili Hâkim, Avukat ve mükellefler arasında anlamlı bir ilişki var mıdır diye bakıldığında katılımcıların İstinaf Mahkemesi kararların daha kısa bir sürede verip veremediği ile ilgili olarak bunun Zayıf bir ihtimal olarak değerlendirenler içinde %79’u Mükellefler, %64,5’i Avukatlar ve %50’si Hâkimlerden oluşmaktadır. Katılımcıların İstinaf Mahkemesi davalara daha hızlı bir biçimde bakıp bakmadığı ile ilgili olarak bunun İyi bir ihtimal olarak değerlendirenler içinde %50’si Hâkimler, %35,5’i Avukatlardan ve %21’i Mükelleflerden oluşmaktadır. Bu çerçevede İstinaf Mahkemesi kararların daha kısa bir sürede verip veremediği ile ilgili olarak sadece Hâkimlerin yarısı Zayıf diğer yarıda İyi bir ihtimal olarak değerlendirdiği için tam bir sonuç ortaya çıkmamıştır. Avukat ve mükelleflerin bunun Zayıf bir ihtimal olarak değerlendirdiklerini görmekteyiz. Bu sonuçlara göre Katılımcılar arasında anlamlı bir ilişki var mıdır diye bakıldığında anlamlı bir fark olduğu görülmüştür. (Ki Kare =33,57 p = 0,000).(Tablo 21).

Şekil 17: İstinaf'ın Kararların Daha Kısa Sürede Alınmasına Göre Frekans Dağılımı

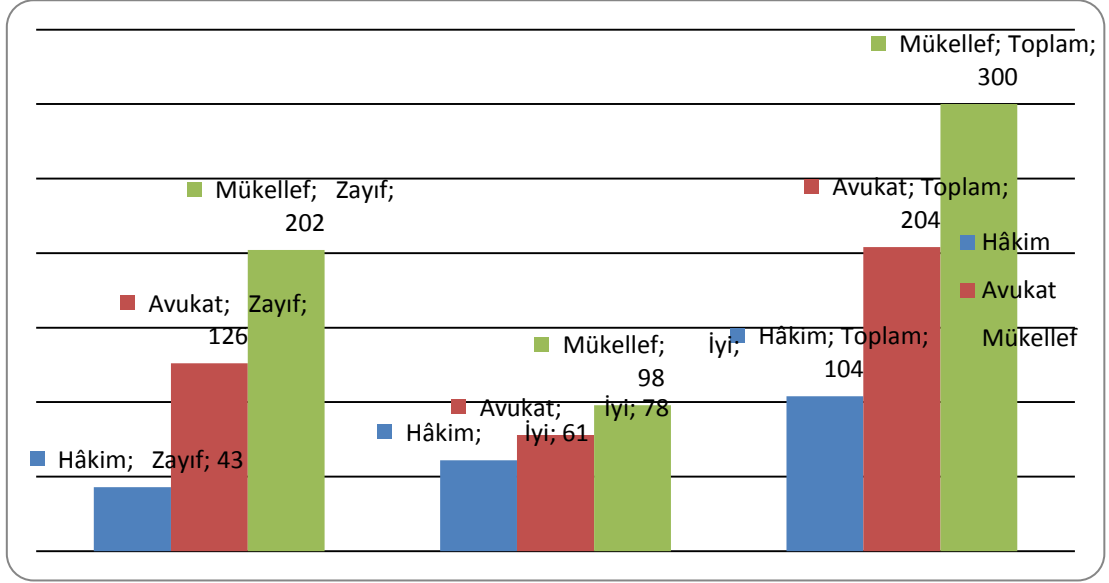


Tablo 23:
İstinaf Gelmesiyle Danıştay'ın Önemli Konuları İncelemesine Etkisi

	Zayıf	İyi	Toplam
Ki-Kare=33,57 P=0,000 anlamlı fark vardır.	N (%)	N (%)	N (%)
Katılımcı	43(%41,6)	61(%58,4)	104(%100)
Hâkim	126(%61,8)	78(%38,2)	204(%100)
Avukat	202(%67,3)	98(%32,)	300(%100)

Tablo 22’de Hâkim, Avukat ve mükelleflerin İstinaf Sistemindeki İstinaf sistemi ile birlikte Danıştay daha önemli konulara derinlemesine inceleme yapıp yapmadığı ile ilgili olarak Hâkim, Avukat ve mükellefler arasında anlamlı bir ilişki var mıdır diye bakıldığında katılımcıların İstinaf Sistemindeki İstinaf sistemi ile birlikte Danıştay daha önemli konulara derinlemesine inceleme yapıp yapmadığı ile ilgili olarak bunun Zayıf bir ihtimal olarak değerlendirenler içinde %67,3’ü Mükellefler, %61,8’i Avukatlar ve %41,6’si Hâkimlerden oluşmaktadır. Katılımcıların İstinaf Mahkemesi davalara daha hızlı bir biçimde bakıp bakamadığı ile ilgili olarak bunun İyi bir ihtimal olarak değerlendirenler içinde %58,4’ü Hâkimler, %38,2’si Avukatlardan ve %32’si Mükelleflerden oluşmaktadır. Bu çerçevede İstinaf Mahkemesi davalara daha hızlı bir biçimde bakıp bakamadığı ile ilgili olarak sadece Hâkimlerin İyi bir ihtimal olarak değerlendirirken, Avukat ve mükelleflerin bunun Zayıf bir ihtimal olarak değerlendirdiklerini görmekteyiz. Bu sonuçlara göre Katılımcılar arasında anlamlı bir ilişki var mıdır diye bakıldığında anlamlı bir fark olduğu görülmüştür. (Ki Kare =21,998 p = 0,000).(Tablo 22).

Şekil 18: İstinaf İle Danıştay'ın Önemli Konuları İncelemesinin Frekans Dağılımı



Tablo 24:
İstinaf'ın Bireylerin Haklarını Elde Etmesine Etkisi

Ki-Kare=20,336 P=0,000 anlamlı fark vardır	Katılımcı	Zayıf	İyi	Toplam
		N (%)	N (%)	N (%)
	Hâkim	47(%45,6)	56(%54,7)	103(%100)
	Avukat	140(%69,7)	61(%30,3)	201(%100)
	Mükellef	205(%68,3)	95(31,7)	300(%100)

Tablo 23'de Hâkim, Avukat ve mükelleflerin İstinaf Sistemindeki İstinaf sistemiyle bireyler haklarını daha etkin olarak elde edip etmedikleri ile ilgili olarak Hâkim, Avukat ve mükellefler arasında anlamlı bir ilişki var mıdır diye bakıldığında katılımcıların İstinaf Sistemindeki İstinaf sistemiyle bireyler haklarını daha etkin olarak elde edip etmedikleri ile ilgili olarak bunun Zayıf bir ihtimal olarak değerlendirenler içinde %69,7'si Avukatlar, %68,3'ü Mükellefler ve %45,6'sı Hâkimlerden oluşmaktadır. Katılımcıların İstinaf Sistemindeki İstinaf sistemiyle bireyler haklarını daha etkin olarak elde edip etmedikleri ile ilgili olarak bunun İyi bir ihtimal olarak değerlendirenler içinde %54,7'si Hâkimler, %31,7'si Mükelleften ve %30,3'ü Avukatlardan oluşmaktadır. Bu İstinaf Sistemindeki İstinaf sistemiyle bireyler haklarını daha etkin olarak elde edip etmedikleri ile ilgili bir ihtimal olarak değerlendirdiklerini görmekteyiz. Bu sonuçlara göre Katılımcılar arasında anlamlı bir ilişki var mıdır diye bakıldığında anlamlı bir fark olduğu görülmüştür. (Ki Kare =20,336 p = 0,000).(Tablo 23).

Tablo 25:
İstinaf'ın Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesi'nin 6. maddesindeki adil yargılanmasına Etkisi

Ki-Kare=21,863 P=0,000 anlamlı fark vardır		Zayıf	İyi	Toplam
	Katılımcı	N (%)	N (%)	N (%)
	Hâkim	55(%53,9)	47(%46,1)	102(%100)
	Avukat	129(%63,2)	75(%36,8)	204(%100)
	Mükellef	230(76,7)	70(%23,3)	300(%100)

Tablo 24'de Hâkim, Avukat ve mükelleflerin İstinaf sistemi Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesi'nin 6. maddesinde tanımlanan adil yargılanma hakkının etkin korunmasını sağlayıp sağlayamadığı ile ilgili olarak Hâkim, Avukat ve mükellefler arasında anlamlı bir ilişki var mıdır diye bakıldığında katılımcıların İstinaf sistemi Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesi'nin 6. maddesinde tanımlanan adil yargılanma hakkının etkin korunmasını sağlayıp sağlayamadığı ile ilgili olarak bunun Zayıf bir ihtimal olarak değerlendirenler içinde %76,7'si Mükellefler, %63,2 Avukatlar ve %53,9'u Hâkimlerden oluşmaktadır. Katılımcıların İstinaf sistemi Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesi'nin 6. maddesinde tanımlanan adil yargılanma hakkının etkin korunmasını sağlayıp sağlayamadığı ile ilgili olarak bunun İyi bir ihtimal olarak değerlendirenler içinde %46,1'i Hâkimler, %36,8'i Avukatlardan ve %23,3'ü Mükelleflerden oluşmaktadır. Bu İstinaf sistemi Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesi'nin 6. maddesinde tanımlanan adil yargılanma hakkının etkin korunmasını sağlayıp sağlayamadığı ile ilgili Hâkim, Avukat ve mükelleflerin Zayıf bir ihtimal olarak değerlendirdiklerini görmekteyiz. Bu sonuçlara göre Katılımcılar arasında anlamlı bir ilişki var mıdır diye bakıldığında anlamlı bir fark olduğu görülmüştür. (Ki Kare =21,863 p = 0,000).(Tablo 24).

Tablo 26:
İstinaf davalarının Ayrıntılı İncelenmesindeki Etkisi

Ki-Kare=7,740 P=0,02 anlamlı fark vardır		Zayıf	İyi	Toplam
	Katılımcı	N (%)	N (%)	N (%)
	Hâkim	51(%49,5)	52(%50,5)	103(%100)
	Avukat	125(%61,3)	79(%38,7)	204(%100)
	Mükellef	195(%65)	105(%35)	300(%100)

Tablo 25'de Hâkim, Avukat ve İstinaf yargılaması davalarının daha detaylı ve derinlemesine incelenmesinde etkili olup olmayacağı ile ilgili olarak Hâkim, Avukat ve mükellefler arasında anlamlı bir ilişki var mıdır diye bakıldığında katılımcıların İstinaf yargılaması davalarının daha detaylı ve derinlemesine incelenmesinde etkili olup olmayacağı ile ilgili olarak bunun Zayıf bir ihtimal olarak değerlendirilenler içinde %65'i

Mükellefler, %61,3 Avukatlar ve %49,5'i Hâkimlerden oluşmaktadır. Katılımcıların İstinaf yargılaması davaların daha detaylı ve derinlemesine incelenmesinde etkili olup olmayacağı ile ilgili olarak bunun İyi bir ihtimal olarak değerlendirenler içinde %50,5'i Hâkimler, %38,7'si Avukatlardan ve %35'i Mükelleflerden oluşmaktadır. Bu İstinaf Sistemindeki İstinaf yargılaması davaların daha detaylı ve derinlemesine incelenmesinde etkili olup olmayacağı ile ilgili sade Hâkimlerin İyi bir ihtimal olarak değerlendirirken Avukat ve mükelleflerin Zayıf bir ihtimal olarak değerlendirdiklerini görmekteyiz. Bu sonuçlara göre Katılımcılar arasında anlamlı bir ilişki var mıdır diye bakıldığında anlamlı bir fark olduğu görülmüştür. (Ki Kare =7,740 p = 0,02).(Tablo 25).

Tablo 27:
İstinaf'ın Vergi Yargısına Olumlu Yönde Etkisi

	Zayıf	İyi	Toplam
Ki-Kare=6,433 P=0,04 anlamlı fark vardır	Katılımcı N (%)	N (%)	N (%)
	Hâkim 51(%49,5)	52(%50,5)	103(%100)
	Avukat 129(%63,3)	75(%36,7)	204(%100)
	Mükellef 188(%63,7)	112(%36,3)	300(%100)

Tablo 26'da Hâkim, Avukat ve mükelleflerin İstinaf sisteminin Vergi yargısına olumlu yönde etkisi olup olmayacağı ile ilgili olarak Hâkim, Avukat ve mükellefler arasında anlamlı bir ilişki var mıdır diye bakıldığında İstinaf sisteminin Vergi yargısına olumlu yönde etkisi olup olmayacağı ile ilgili olarak bunun Zayıf bir ihtimal olarak değerlendirenler içinde %63,7'si Mükelleflerden, %63,3 Avukatlar ve %49,5'i Hâkimlerden oluşmaktadır. Katılımcıların İstinaf sisteminin Vergi yargısına olumlu yönde etkisi olup olmayacağı ile ilgili olarak bunun İyi bir ihtimal olarak değerlendirenler içinde %50,5'i Hâkimler, %36,7'si Avukatlardan ve %36,3'ü Mükelleflerden oluşmaktadır. Bu İstinaf sisteminin Vergi yargısına olumlu yönde etkisi olup olmayacağı ile ilgili sadece Hâkimler İyi bir ihtimal olarak değerlendirirken Avukat ve mükellefler bunu Zayıf bir ihtimal olarak değerlendirdiklerini görmekteyiz. Bu sonuçlara göre Katılımcılar arasında anlamlı bir ilişki var mıdır diye bakıldığında anlamlı bir fark olduğu görülmüştür. (Ki Kare =6,433 p = 0,04).(Tablo 26)

3.6.2. Vergi Yargısında İstinaf Mahkemesine başvuru süresi

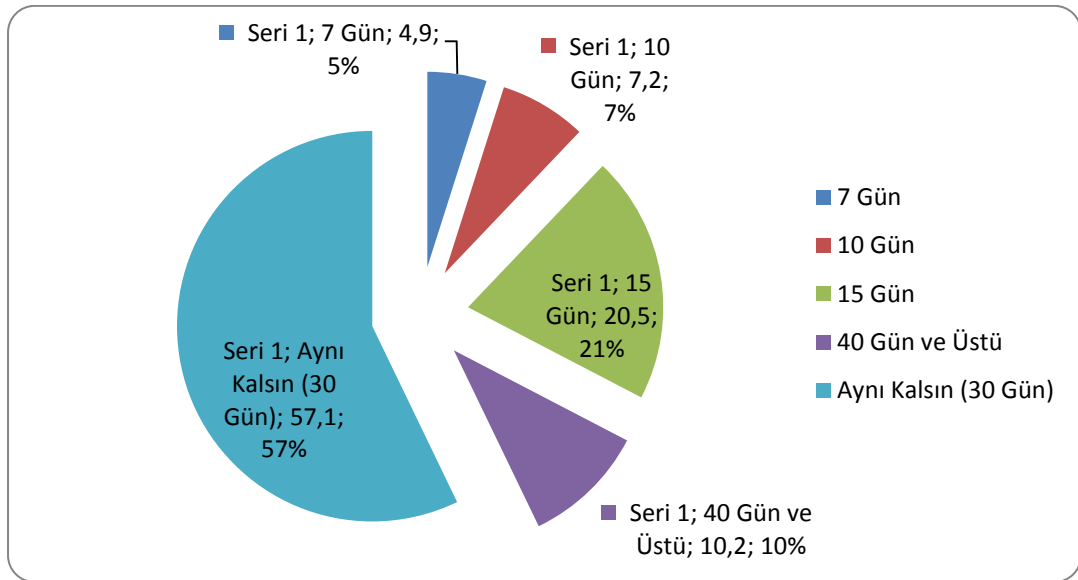
Tablo 27'ye baktığımızda anket çalışmasına katılan Hâkim, Avukat ve mükelleflerin tutarı 5000 TL'yi aşan davaların İstinaf Mahkemesine başvurma süresi ile ilgili en çok katılımcıların %57,1'lik kısmını oluşturan Aynı kalsın (30 gün) yönünde istemelerine rağmen İstinaf Mahkemesine başvuru süresi %20,5'lik oran ile 15 günlük başvuru

sürelerinden oluşmaktadır. Bu sonuca göre anket çalışmasına katılanların yarısından daha fazlası başvuru süresinin Aynı kalmasını(30 gün) istemektedir. Buna karşın en az katılımcı ise %4,9'luk kısmı ile 5 gün olmasını isteyen katılımcılardan oluşmaktadır.

Tablo 28:
5000 TL'yi aşan davalarda İstinaf Mahkemesine Başvuru sürelerine göre Dağılımı

Tutarı 5.000 TL'yi aşan davalar, Vergi Mahkemesi kararından sonra 30 gün içinde Bölge İdare(İstinaf) Mahkemesi'ne İstinaf yoluyla götürülecektir hükmündeki başvuru süresi sizce kaç gün olmalıdır?	Başvuru Süresi	N (%)
	7 Gün	30(%4,9)
	10 Gün	41(%7,2)
	15 Gün	125(%20,5)
	40 Gün ve Üstü	62(%10,2)
	Aynı Kalsın (30 Gün)	348(%57,1)
	Toplam	609(%100)

Şekil 19: Katılımcıların 5000 TL'yi aşan davalarda İstinaf Mahkemesine Başvuru sürelerine göre Yüzde Dağılımı



Araştırma analizlerinden sonra anket çalışmasına katılan Hâkim, Avukat ve mükelleflerin tutarı 5000 TL'yi aşan davaların İstinaf Mahkemesine başvuru süresine göre dağılımını veren Tablo 26'ı incelendiğinde anket çalışmasına katılan Hâkimlerin tutarı 5000 TL'yi aşan davaların İstinaf Mahkemesine başvuru süresinin Hâkimlerin büyük oranı %80,8'i Aynı kalsın(30 gün) yönünde istemesine rağmen çok azıda 5 gün %1 de bu yönde olmasını istemektedir.

Anket çalışmasına katılan Avukatların tutarı 5000 TL'yi aşan davaların İstinaf Mahkemesine başvuru süresinin Avukatların büyük oranı %79'u Aynı kalsın(30 gün) yönünde istemesine rağmen çok azıda %1,5'i de 5 gün olması yönünde olmasını

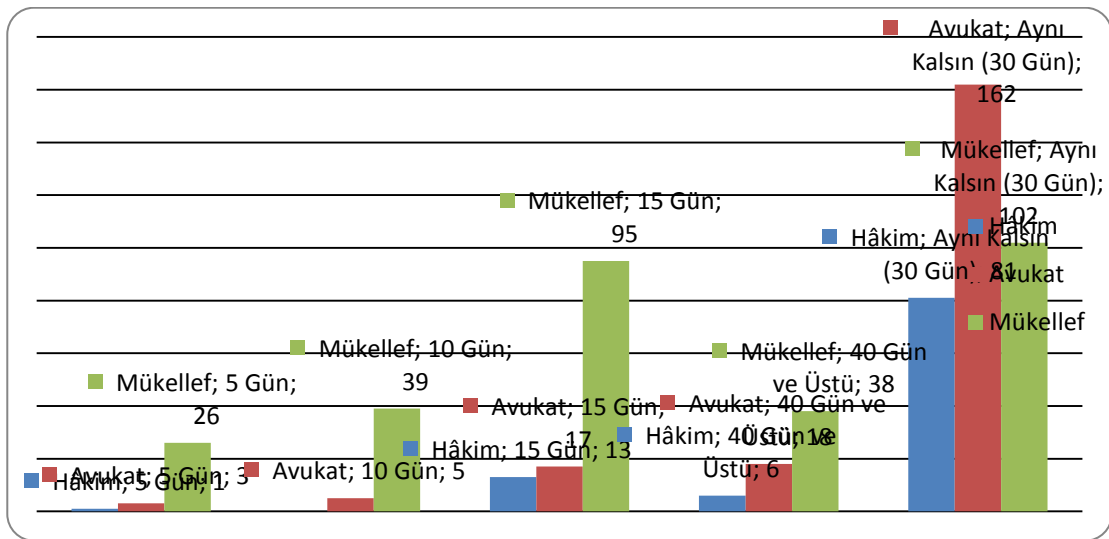
istemektedir.

Anket çalışmasına katılan Mükelleflerin tutarı 5000 TL'yi aşan davaların İstinaf Mahkemesine başvuru süresinin Mükelleflerin çoğunluğunun belli bir fikir üzerinde birleşmediklerini görmemize rağmen en çok %34'ü Aynı kalsın(30 gün) yönünde fikir beyan etmek ile birlikte bu fikre yakın bir oranda %31,7'lik 15 gün yönünde fikir beyan etmiş ancak Tablo 26'yı incelediğimizde 5 gün %8,7, 10 gün %13 ve 15 gün %31,7 başvuru süresini isteyenlerin oranlarını toplarsak mükelleflerin yarısından fazlası başvuru süresinin 30 günden az olmasını istemektedir. Bu sonuçlara göre Katılımcılar arasında anlamlı bir ilişki var mıdır diye bakıldığında anlamlı bir fark olduğu görülmüştür. (Ki Kare =140,701 p = 0,000).(Tablo 26).

Tablo 29:
5000 TL'yi aşan davalarda İstinaf Mahkemesine Başvuru sürelerine Göre Dağılımı

Ki- Kare=140,701 P=0,000 anlamlı fark vardır		Hâkim	Avukat	Mükellef
	Başvuru Süresi	N (%)	N (%)	N (%)
	5 Gün	1(% 1)	3(% 1,5)	26(% 8,7)
	10 Gün	-	5(% 2,4)	39(% 13,)
	15 Gün	13(% 12,5)	17(% 8,3)	95(% 31,7)
	40 Gün ve Üstü	6(% 5,8)	18(% 8,8)	38(% 12,7)
	Aynı Kalsın (30 Gün)	81(% 80,8)	162(% 79)	102(% 34)

Şekil 20: Katılımcıların 5000 TL'yi Aşan Davalarda İstinaf Mahkemesine Başvuru Sürelerine Göre Frekans Dağılımı



3.6.3. Vergi Yargısında İstinafa geçilmesi ile dava zaman aşım süresi

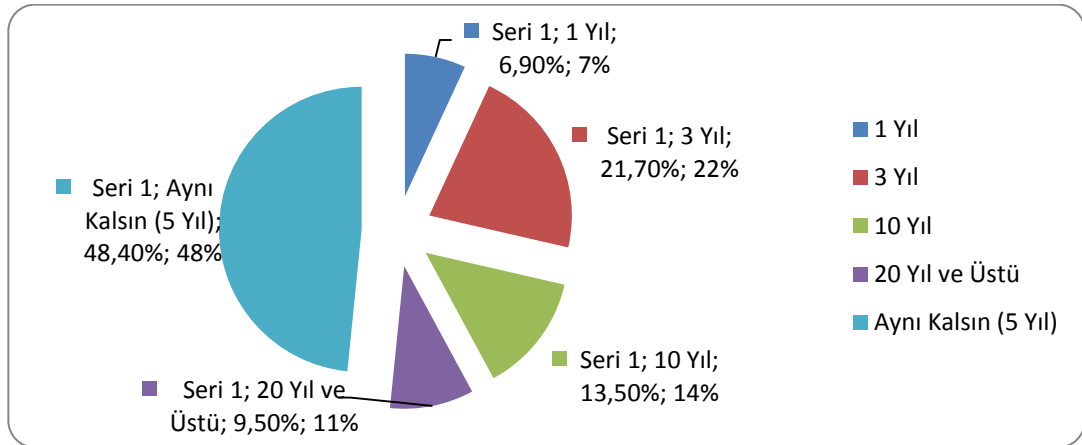
Tablo 29'a baktığımızda anket çalışmasına katılan Hâkim, Avukat ve mükelleflerin Vergi

Sisteminde dava zaman aşımı 5 yıl olarak belirlenmesi ile ilgili en çok katılımcıların %48,4'lük kısmını oluşturan Aynı kalsın (5 Yıl) yönünde istemelerine rağmen Vergi sisteminde dava zaman aşım süresi %6,9'luk oran ile 1 yıl, %21,7 3 Yıl, %13,5 10 Yıl ve %9,5 20 Yıl ve üstü olarak görülmüştür. Bu sonuçlar ışığında katılımcıların yarısından fazlası mevcut dava zaman aşım süresinin değişmesini istemektedir.

Tablo 30:
Vergi Sisteminde Dava Zaman Aşım Sürelerine Göre Dağılımı

Vergi sisteminde zaman aşımı süresinin 5 yıl olarak belirlenmiştir. Sizce bu süre kaç yıl olmalıdır?	Dava Zaman aşım Süresi	N (%)
		1 Yıl
	3 Yıl	132(%21,7)
	10 Yıl	82(%13,5)
	20 Yıl ve Üstü	58(%9,5)
	Aynı Kalsın (5 Yıl)	295(%48,4)
	Toplam	609(%100)

Şekil 21: Vergi Sisteminde Dava zaman aşım sürelerine göre Yüzde Dağılımı



Araştırma analizlerinden sonra anket çalışmasına katılan Hâkim, Avukat ve mükelleflerin Vergi Sisteminde dava zaman aşımı 5 yıl olarak belirlenmesi ile ilgili dava zaman aşım sürelerine göre dağılımını veren Tablo 30 incelendiğinde anket çalışmasına katılan Hâkimlerin Vergi Sisteminde dava zaman aşımı 5 yıl olarak belirlenmesi ile ilgili dava zaman aşım sürelerine göre Hâkimlerin büyük oranı %72,1'i Aynı kalsın(5 Yıl) yönünde isterken öte yandan çok azıda %4,8 3 Yıl ve 1 Yıl olmasını da hiçbir Hâkim istememektedir. Bu sonuçlara göre hâkimlerin büyük çoğunluğu dava zaman aşımı süresinin değişmemesini istemektedir.

Anket çalışmasına katılan Avukatların Vergi Sisteminde dava zaman aşımı 5 yıl olarak belirlenmesi ile ilgili dava zaman aşım sürelerine göre Avukatların büyük oranı %67,3'ü

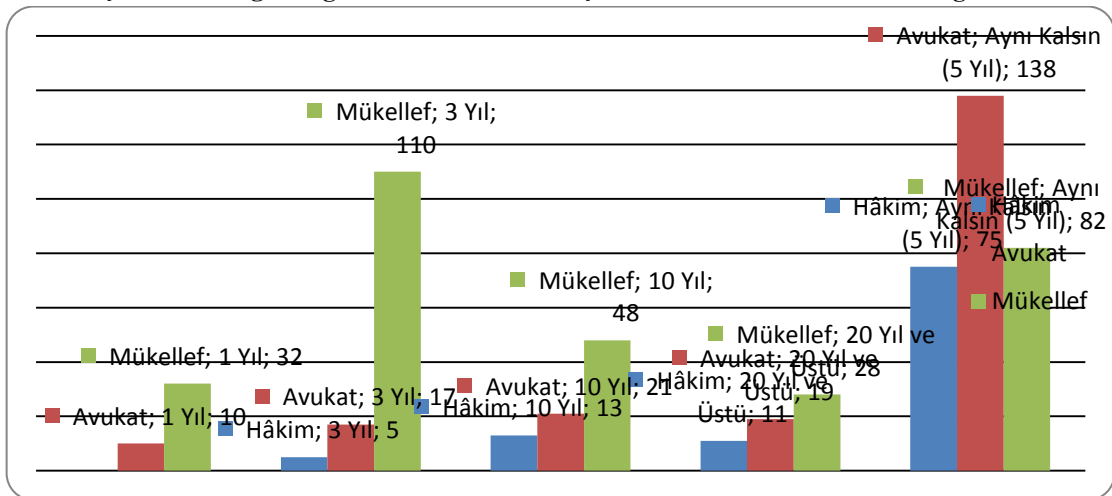
Aynı kalsın (5 Yıl) yönünde isterken öte taraftan çok azıda %1,9'u da 1 Yıl olması yönünde olmasını istemektedir. Bu sonuçlara göre Avukatlar büyük oranda dava zaman aşımı süresinin değişmemesini istemektedir.

Anket çalışmasına katılan Mükelleflerin Vergi Sisteminde dava zaman aşımı 5 yıl olarak belirlenmesi ile ilgili dava zaman aşım sürelerine göre Mükelleflerin büyük çoğunluğunun belli bir fikir üzerinde birleşmediklerini görmemize rağmen en çok %36,7'si 3 Yıl yönünde fikir beyan etmek ile birlikte bu fikre yakın bir oranda %27,3'lük Aynı kalsın(5 Yıl) yönünde fikir beyan etmiş ancak Tablo 28'ı incelediğimizde %10,7 1 Yıl, %36,7'si 3 Yıl %16 10 Yıl ve %9,3'ü de 20 Yıl ve Üstü dava zaman aşım süresini isteyenlerin oranlarını toplarsak mükelleflerin yarısından fazlası yani büyük çoğunluğu dava zaman aşım süresinin 5 Yıl olarak kalmamasını istemektedir. Bu sonuçlara göre Katılımcılar arasında anlamlı bir ilişki var mıdır diye bakıldığında anlamlı bir fark olduğu görülmüştür. (Ki Kare =134,198 p = 0,000).(Tablo 30).

Tablo 31:
Vergi Yargısında Dava Zaman Aşım Sürelerine Göre Dağılımı

Ki	Dava Zaman aşım Süresi	Hâkim	Avukat	Mükellef
		N (%)	N (%)	N (%)
Kare=134,198 P=0,000 anlamlı fark vardır	1 Yıl	-	10(% 1,9)	32(% 10,7)
	3 Yıl	5(% 4,8)	17(% 8,3)	110(% 36,7)
	10 Yıl	13(% 12,5)	21(% 10,2)	48(% 16)
	20 Yıl ve Üstü	11(% 10,6)	19(% 9,3)	28(% 9,3)
	Aynı Kalsın (5 Yıl)	75(% 72,1)	138(% 67,3)	82(% 27,3)

Şekil 22: Vergi Yargısında Dava Zaman Aşım Sürelerine Göre Frekans Dağılımı



3.6.4. Vergi Yargısında İstinaf Mahkemesinde duruşma yapılıp yapılmama sorunu

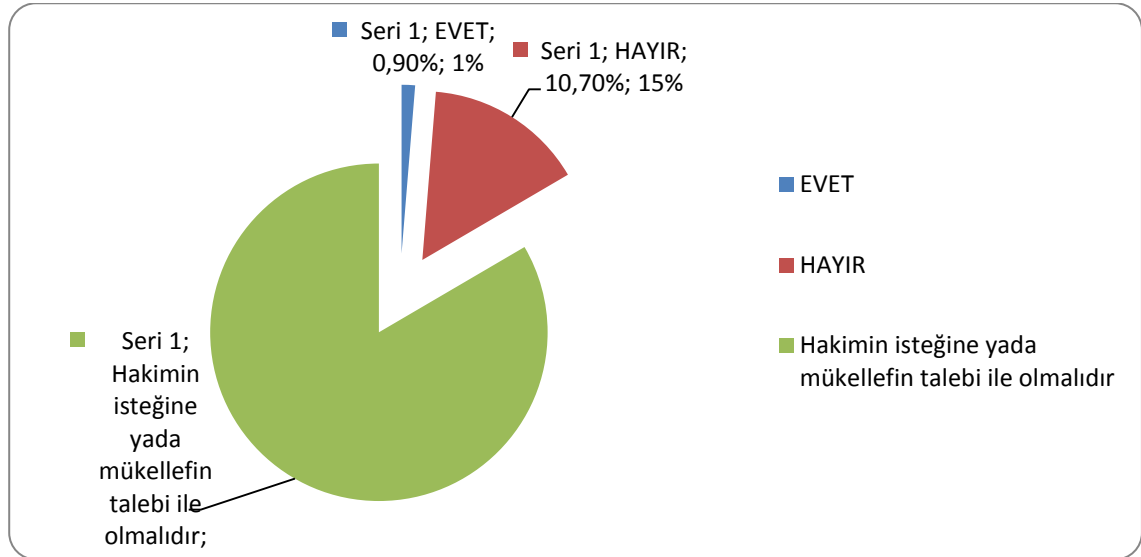
Tablo 31'e baktığımızda anket çalışmasına katılan Hâkim, Avukat ve mükelleflerin Vergi

Yargısı İstinaf Sisteminde duruşma olup olmaması ile ilgili en çok katılımcıların %58,4'lük kısmını Hâkimin isteğine yada mükellefin talebi ile olması gerektiği yönünde istemelerine karşın %30,9'u Duruşma olması gerektiğini %10,7'lik kısım ise duruşma olmaması gerektiğini görmekteyiz. Bu sonuçlar ışığında katılımcıların yarısından fazlası Vergi Yargısı İstinaf Sisteminde duruşma olup olmaması ile ilgili Hâkimin isteğine yada mükellefin talebi ile olması gerektiğini belirtmişlerdir.

Tablo 32:
Vergi Yargısı İstinaf Sisteminde Duruşma Getirilmesi İle İlgili Görüşler

İstinaf sisteminde duruşma olmalı mıdır?	Duruşma olmalı mıdır	N (%)
		Evet
	Hayır	65(%10,7)
	Hâkimin isteğine yada mükellefin talebi ile olmalıdır	355(%58,4)
	TOPLAM	608(%100)

Şekil 23: Katılımcıların Vergi Yargısı İstinaf Sisteminde Duruşma Getirilmesi İle İlgili Görüşlerin Yüzde Dağılımı



Araştırma analizlerinden sonra anket çalışmasına katılan Hâkim, Avukat ve mükelleflerin Vergi Yargısı İstinaf Sisteminde duruşma olup olmaması ile ilgili olarak katılımcılara göre dağılımını veren Tablo 32 incelendiğinde anket çalışmasına katılan Hâkimlerin Vergi Yargısı İstinaf Sisteminde duruşma olup olmamasının belirlenmesi ile ilgili Hâkimlerin çoğunluğu belli bir fikir üzerinde mutabık olmadıklarını görmekteyiz. Hâkimlerin yarısına yakını %45,6'sı duruşma olmalıdır derken neredeyse diğer yarısında Hâkimin isteğine yada mükellefin talebi ile olması gerektiğini savunmaktadır. Geri kalan kısım ise %5,8 duruşma olmamasını istemektedir. Bu sonuçlar çerçevesinde Hâkimlerin

Vergi Yargısı İstinaf Sisteminde duruşma olması konusunda doğrudan yada Hâkimin veya mükellefin isteği ile olmasını istediklerinden dolayı Hâkimlerin duruşma olmasını istediklerini söyleyebiliriz.

Anket çalışmasına katılan Avukatların Vergi Yargısı İstinaf Sisteminde duruşma olup olmamasının belirlenmesi ile ilgili Avukatların büyük büyük oranı %71,2'si Hâkimin isteğine yada mükellefin talebi ile olması gerektiğini savunurken geri kalanı ise %23,4'ü i duruşma olmalıdır, %5,4'ü de duruşma olmaması gerektiğini savunmaktadır. Bu sonuçlara göre Avukatlar büyük oranda Vergi Yargısı İstinaf Sisteminde duruşma olmasını istemektedir.

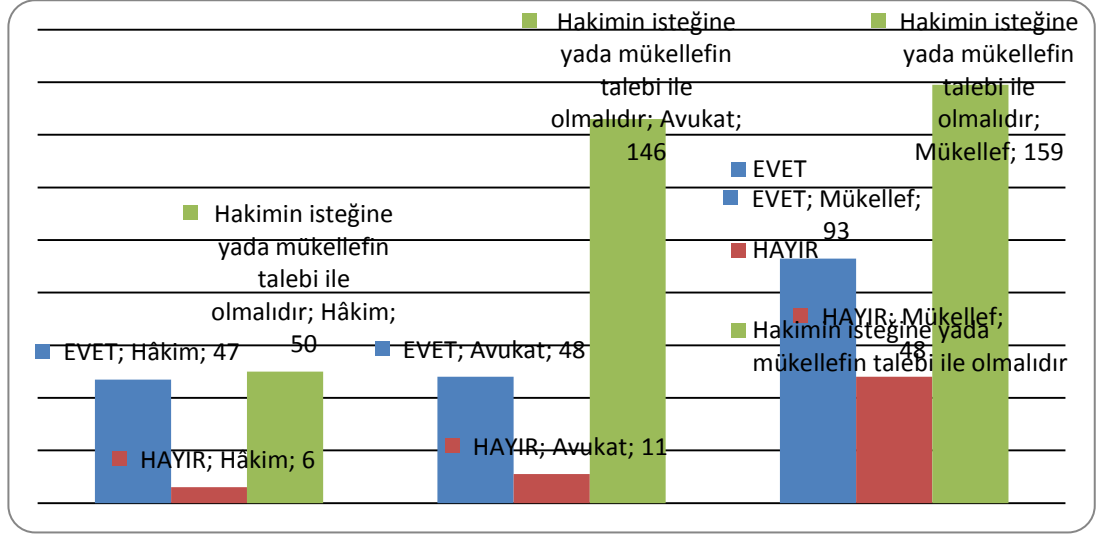
Anket çalışmasına katılan Mükelleflerin Vergi Yargısı İstinaf Sisteminde duruşma olup olmamasının belirlenmesi ile ilgili Mükelleflerin yarısından fazlası %53'ü Hâkimin isteğine yada mükellefin talebi ile olması gerektiğini savunurken geri kalanı ise %31'i duruşma olmalıdır, %16'sı da duruşma olmaması gerektiğini savunmaktadır. Bu sonuçlara göre Mükelleflerin büyük oranda Vergi Yargısı İstinaf Sisteminde duruşma olmasını istemektedir. Bu sonuçlara göre Katılımcılar arasında anlamlı bir ilişki var mıdır diye bakıldığında anlamlı bir fark olduğu görülmüştür. (Ki Kare =35,554 p = 0,000).(Tablo 32).

Tablo 33:
Vergi Yargısı İstinaf Sisteminde Duruşma Getirilmesi İle İlgili Görüşler

Ki Kare=35,554 P=0,000 anlamlı fark vardır		Hâkim	Avukat	Mükellef
	Duruşma olmalı mıdır	N (%)	N (%)	N (%)
	Evet	47(%45,6)	48(%23,4)	93(%31)
	Hayır	6(%5,8)	11(%5,4)	48(%16)
	Hâkimin isteğine yada mükellefin talebi ile olmalıdır	50(%48,5)	146(%71,2)	159(%53)
	TOPLAM	103(%100)	205(%100)	300(%100)

Şekil 24: Katılımcıların Vergi Yargısı İstinaf Sisteminde Duruşma Getirilmesi İle İlgili Görüşlerin

Frekans Dağılımı



3.6.5. Vergi Yargısında 5000 TL'yi Aşmayan Davaların İstinafa Götürülmesi Sorunu

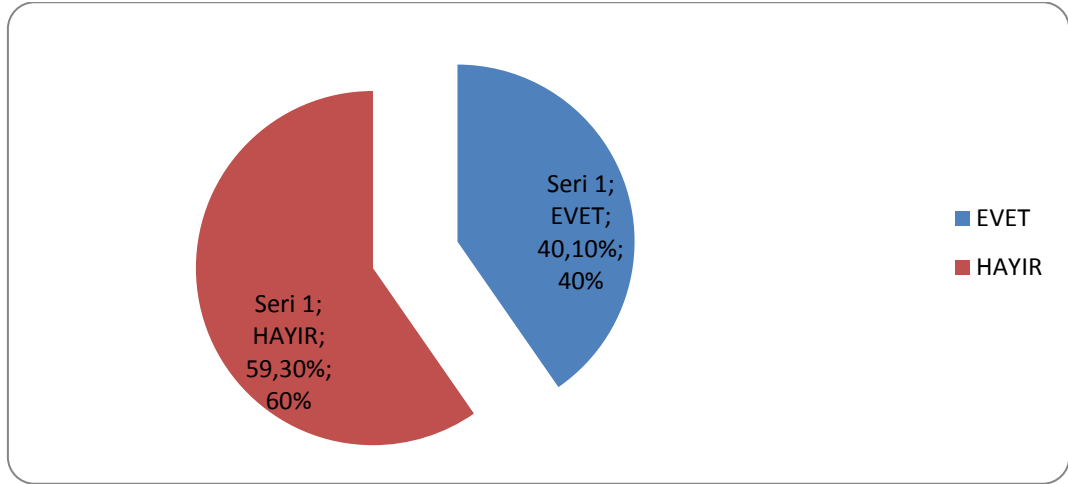
Tablo 32'ye baktığımızda anket çalışmasına katılan Hâkim, Avukat ve mükelleflerin Konusu beş bin Türk lirasını geçmeyen Vergi davalarının İstinaf Mahkemesi yoluna başvurulamaz hükmü ile ilgili en çok katılımcıların %59,9'luk kısmını bu hükmü doğru bulmadıklarını belirtirken %40,1'i de bu hükmü doğru bulduğunu belirtmiştir. Bu sonuçlar ışığında katılımcıların yarısından fazlası Konusu beş bin Türk lirasını geçmeyen Vergi davalarının İstinaf Mahkemesi yoluna başvurulamaz hükmünü doğru bulmadıklarını belirtmişlerdir.

Tablo 34:
5000 TL'yi Aşmayan Davaların İstinafa Götürülmesi İle İlgili Görüşlerin Dağılımı

Konusu beş bin Türk lirasını geçmeyen Vergi davalarının İstinaf Mahkemesi yoluna başvurulamaz hükmünü doğru biliyor musunuz?	Duruşma olmalı mıdır	N (%)
	Evet	
Hayır		365 (%59,3)
TOPLAM		609 (%100)

Şekil 25: Katılımcıların Konusu 5000 TL'yi Aşmayan Davaların İstinaf'a Götürülmesi ile İlgili

Görüşlerin Yüzde Dağılımı



Tablo 34’de Hâkim, Avukat ve mükelleflerin Konusu beş bin Türk lirasını geçmeyen Vergi davalarının İstinaf Mahkemesi yoluna başvurulamaz hükmü ile ilgili Hâkim, Avukat ve mükellefler arasında anlamlı bir ilişki var mıdır diye bakıldığında katılımcıların Konusu beş bin Türk lirasını geçmeyen Vergi davalarının İstinaf Mahkemesi yoluna başvurulamaz hükmünü doğru bulanlar içinde %62,5 Hâkimler, %36,7 Mükellefler ve %33,7 Avukatlardan oluşmaktadır. Katılımcıların Konusu beş bin Türk lirasını geçmeyen Vergi davalarının İstinaf Mahkemesi yoluna başvurulamaz hükmünü doğru bulmayanlar içinde %66,3 Avukatlar, %63,3 Mükellefler ve %37,5 Hâkimlerden oluşmaktadır. Bu çerçevede Konusu beş bin Türk lirasını geçmeyen Vergi davalarının İstinaf Mahkemesi yoluna başvurulamaz hükmünü doğru olup olmayacağı ile ilgili Hâkim, Avukat ve mükellefler arasında sadece Hâkimlerin bu hükmü doğru bulurken Avukatlar ve Mükelleflerin bu hükmü doğru bulmadıklarını görmekteyiz. Bu sonuçlara göre Katılımcılar arasında anlamlı bir ilişki var mıdır diye bakıldığında anlamlı bir fark olduğu görülmüştür. (Ki Kare =26,746 p = 0,000).(Tablo 34).

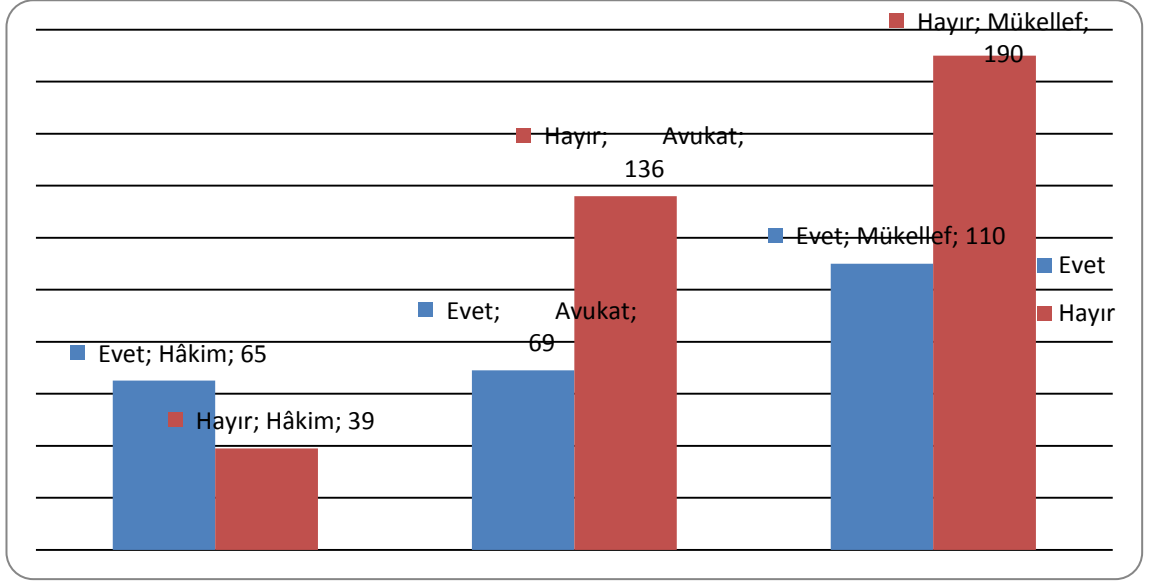
Tablo 35:
5000 TL’yi Aşmayan Davaların İstinafa Götürülmesi İle İlgili Görüşlerin Dağılımı

Konusu beş bin Türk lirasını geçmeyen Vergi davalarının İstinaf Mahkemesi yoluna başvurulamaz hükmünü doğru biliyor musunuz?	Evete	Hayır	Toplam
	N (%)	N (%)	N (%)
Katılımcı			
Hâkim	65(%62,5)	39(%37,5)	104(%100)
Avukat	69(%33,7)	136(%66,3)	205(%100)
Mükellef	110(%36,7)	190(%63,3)	300(%100)
Toplam	244(%100)	365(%100)	609(%100)

Ki-Kare=26,746 P=0,000 anlamlı fark vardır

Şekil 26: Katılımcıların 5000 TL’yi Aşmayan Davaların İstinafa Götürülmesi İle İlgili Görüşlerin

Frekans Dağılımı



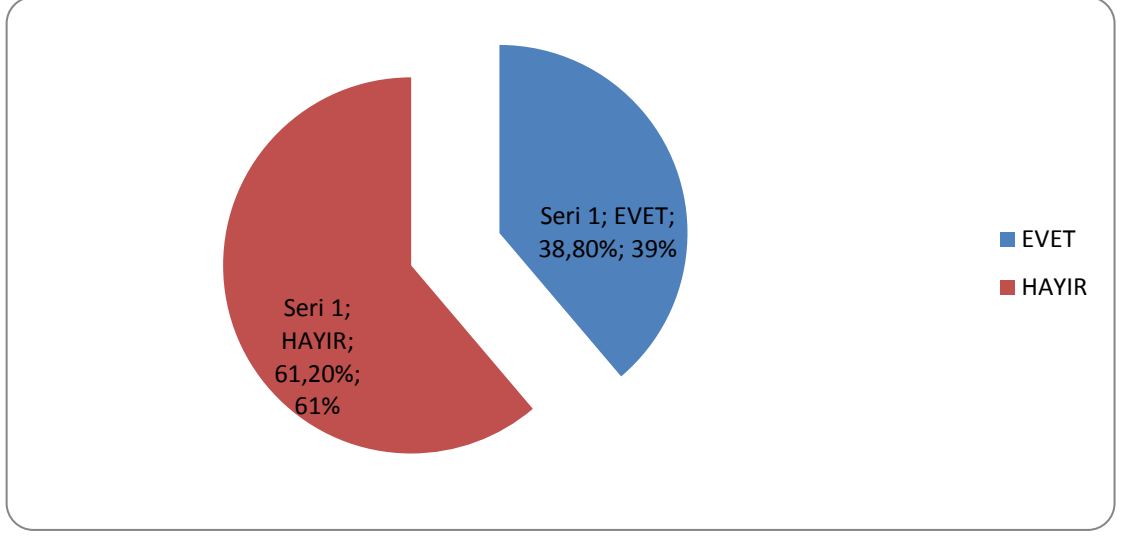
3.6.6. Vergi Yargısında 100.000 TL'yi aşan davaların Temyiz Mahkemesine götürülmesi sorunu

Tablo 35'e baktığımızda anket çalışmasına katılan Hâkim, Avukat ve mükelleflerin Konusu 100.000 TL'yi aşan İstinaf Mahkemesi kararları Temyize götürülebilirken bu tutarın altında kalan kararlar Temyiz incelemesine götürülemez hükmü ile ilgili olarak büyük oranda katılımcının %61,2'lik kısmını bu hükmü doğru bulmadıklarını belirtirken %38,8'i de bu hükmü doğru bulduğunu belirtmiştir. Bu sonuçlar ışığında katılımcıların yarısından fazlası Konusu 100.000 TL'yi aşan İstinaf Mahkemesi kararları Temyize götürülebilirken bu tutarın altında kalan kararlar Temyiz incelemesine götürülemez hükmünü doğru bulmadıklarını belirtmişlerdir.

Tablo 36:
100.000 TL'yi Aşan Davaların Temyiz Mahkemesine Götürülmesi İle İlgili Görüşler

100.000 TL yi aşan İstinaf Mahkemesi kararları Temyize götürülebilirken bu tutarın altında kalan kararlar Temyiz incelemesine götürülemez hükmünü doğru buluyor musunuz?	Duruşma olmalı mıdır	N (%)
	Evet	235(%38,8)
	Hayır	371(%61,2)
	Toplam	606(%100)

Şekil 27: Katılımcıların 100.000 TL'yi aşan davaların Temyiz Mahkemesine götürülmesi ile ilgili Görüşlerin Yüzde Dağılımı

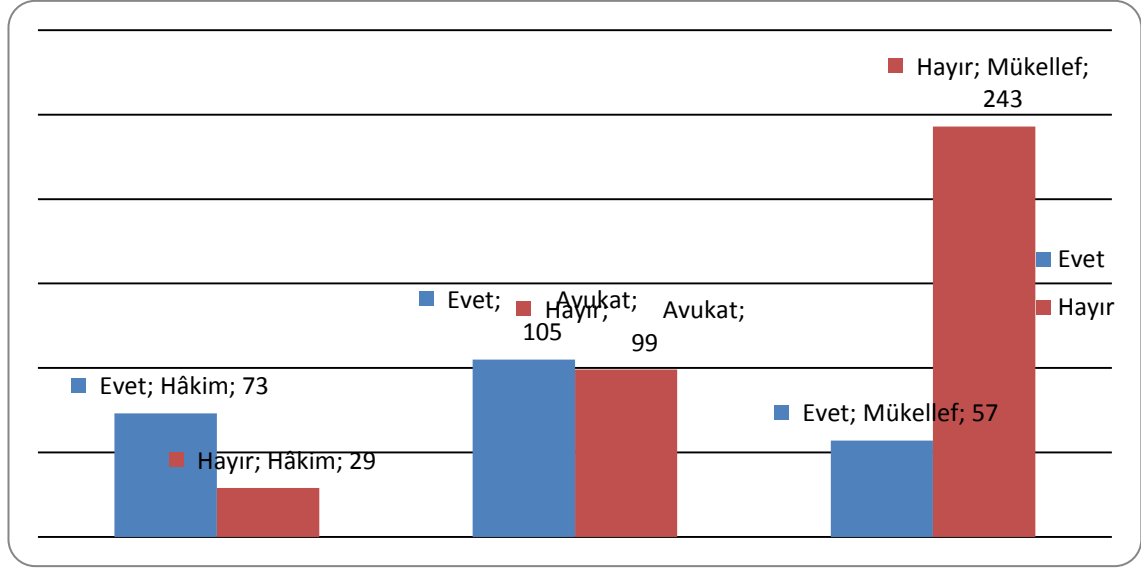


Tablo 36'da Hâkim, Avukat ve mükelleflerin Konusu 100.000 TL'yi aşan İstinaf Mahkemesi kararları Temyize götürülebilirken bu tutarın altında kalan kararlar Temyiz incelemesine götürülemez hükmü ile ilgili i Hâkim, Avukat ve mükellefler arasında anlamlı bir ilişki var mıdır diye bakıldığında katılımcıların Konusu 100.000 TL'yi aşan İstinaf Mahkemesi kararları Temyize götürülebilirken bu tutarın altında kalan kararlar Temyiz incelemesine götürülemez hükmünü doğru bulanlar içinde %71,6 Hâkimler, %51,5 Avukatlar ve %19 Mükelleflerden oluşmaktadır. Katılımcıların Konusu 100.000 TL'yi aşan İstinaf Mahkemesi kararları Temyize götürülebilirken bu tutarın altında kalan kararlar Temyiz incelemesine götürülemez hükmünü doğru bulmayanlar içinde %81 Mükellefler, %48,5 Avukatlar ve %28,4'ü Hâkimlerden oluşmaktadır. Bu çerçevede Konusu 100.000 TL'yi aşan İstinaf Mahkemesi kararları Temyize götürülebilirken bu tutarın altında kalan kararlar Temyiz incelemesine götürülemez hükmünün doğru olup olmayacağı ile ilgili Hâkim, Avukat ve mükellefler arasında Hâkimler ve Avukatlar bu hükmü doğru bulurken sadece Mükelleflerin bu hükmü doğru bulmadıklarını görmekteyiz. Bu sonuçlara göre Katılımcılar arasında anlamlı bir ilişki var mıdır diye bakıldığında Katılımcılar arasında anlamlı bir fark olduğu görülmüştür. (Ki Kare =26,746 p = 0,000).(Tablo 36).

Tablo 37:
100.000 TL'yi Aşan Davaların Temyiz Mahkemesine Götürülmesi İle İlgili Görüşlerin Dağılımı

100.000 TL yi aşan İstinaf Mahkemesi kararları Temyize götürülebilirken bu tutarın altında kalan kararlar Temyiz incelemesine götürülemez hükmünü doğru buluyor musunuz?		Evet	Hayır	Toplam
	Katılımcı	N (%)	N (%)	N (%)
	Hâkim	73(%71,6)	29(%28,4)	102(%100)
	Avukat	105(%51,5)	99(%48,5)	204(%100)
	Mükellef	57(%19)	243(%81)	300(%100)
Ki-Kare=109,469 P=0,000 anlamlı fark vardır	Toplam	235(%100)	371(%100)	606(%100)

Şekil 28: Katılımcıların 100.000 TL'yi Aşan Davaların Temyiz Mahkemesine Götürülmesi İle İlgili Görüşlerin Frekans Dağılımı



3.6.6.1. İstinaf Mahkemesinde görevli Hâkim'in tekrar ilk derece Mahkemesine dönme konusu

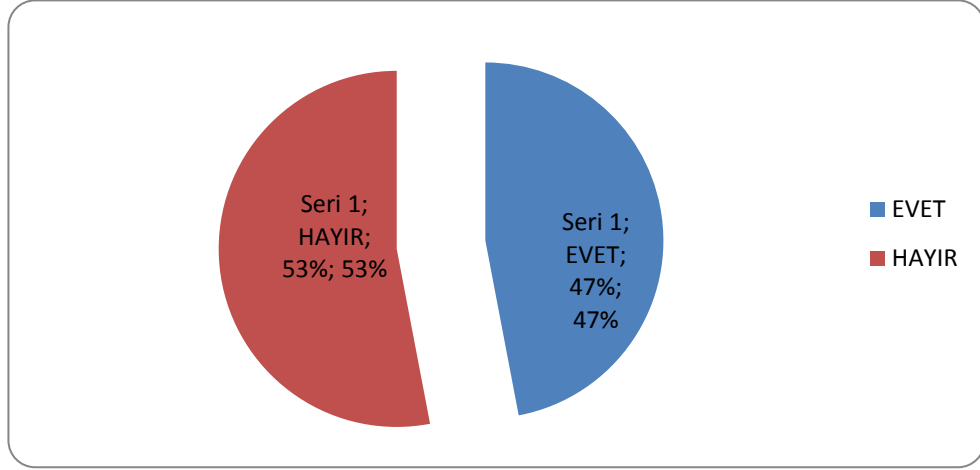
Tablo 37'e baktığımızda anket çalışmasına katılan Hâkim, Avukat ve mükelleflerin İstinaf Mahkemesi Hâkimi görev süresi bittikten sonra tekrar ilk derece Mahkemesine dönüp dönmeyeceği ile ilgili katılımcıların yarısından fazlası %53'luk kısmını bu hükmü doğru bulmadıklarını belirtirken %47'si de bu hükmü doğru bulduğunu belirtmiştir. Bu sonuçlar ışığında katılımcıların yarısından fazlası İstinaf Mahkemesi Hâkimi görev süresi bittikten sonra tekrar ilk derece Mahkemesine dönmemesi gerektiğini belirtmişlerdir.

Tablo 38:
İstinaf Mahkemesinde Görevli Hâkim'in Tekrar İlk Derece Mahkemesine Dönmesi İle İlgili

Görüşler

İstinaf Mahkemesi hâkimi görev süresi bittikten sonra tekrar ilk derece Mahkemesine dönmeli midir?	Duruşma olmalı mıdır	N (%)
	Evet	285(%47)
Hayır	321(%53)	
Toplam	606(%100)	

Şekil 29: Katılımcıların İstinaf Mahkemesinde Görevli Hâkim'in Tekrar İlk Derece Mahkemesine Dönmesi İle İlgili Görüşlerin Yüzde Dağılımı



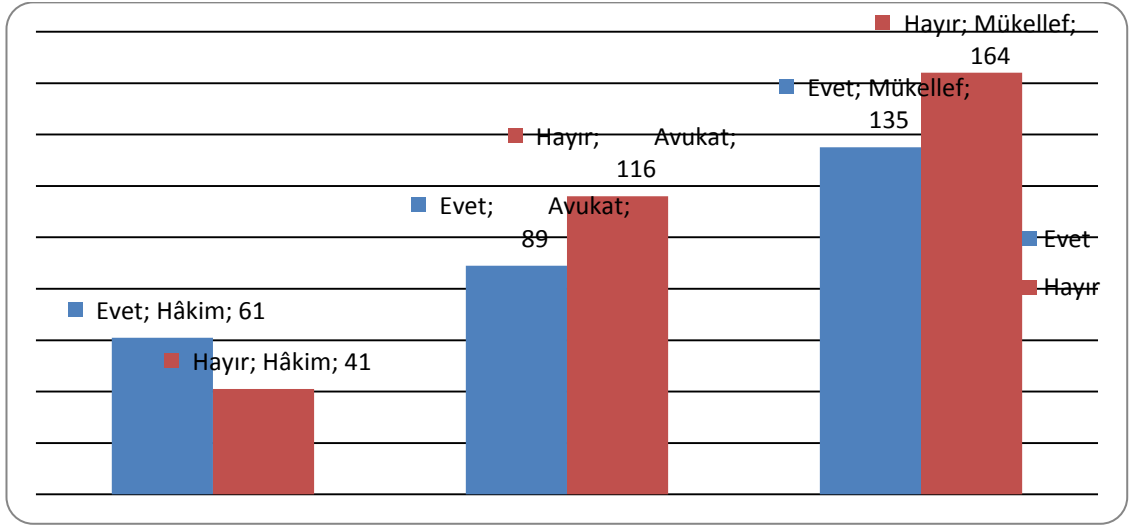
Tablo 38’de Hâkim, Avukat ve mükelleflerin İstinaf Mahkemesi Hâkimi görev süresi bittikten sonra tekrar ilk derece Mahkemesine dönüp dönmeyeceği ile ilgili Hâkim, Avukat ve mükellefler arasında anlamlı bir ilişki var mıdır diye bakıldığında katılımcıların İstinaf Mahkemesi Hâkimi görev süresi bittikten sonra tekrar ilk derece Mahkemesine dönmesini doğru bulanlar içinde %59,8’i Hâkimler, %45,2 Mükellefler ve %43,4 Avukatlardan oluşmaktadır. Katılımcıların İstinaf Mahkemesi Hâkimi görev süresi bittikten sonra tekrar ilk derece Mahkemesine dönüp dönmeyeceği ile ilgili doğru bulmayanlar içinde %56,6’sı Avukatlar, %54,8’i Mükellefler ve %40,2’si Hâkimlerden oluşmaktadır. Bu çerçevede İstinaf Mahkemesi Hâkimi görev süresi bittikten sonra tekrar ilk derece Mahkemesine dönüp dönmeyeceği ile ilgili Hâkim, Avukat ve mükellefler arasında sadece Hâkimlerin İstinaf Mahkemesindeki Hâkimin tekrardan ilk derece Mahkemesine dönmesini doğru bulurken Avukatlar ve Mükelleflerin doğru bulmadıklarını görmekteyiz. Bu sonuçlara göre Katılımcılar arasında anlamlı bir ilişki var mıdır diye bakıldığında anlamlı bir fark olduğu görülmüştür. (Ki Kare =8,181 p = 0,017). (Tablo 38).

Tablo 39:

İstinaf Mahkemesinde görevli Hâkim'in tekrar ilk derece Mahkemesine dönmesi ile ilgili Görüşler

İstinaf Mahkemesi hâkimi görev süresi bittikten sonra tekrar ilk derece Mahkemesine dönmeli midir?	Katılımcı	Evet	Hayır	Toplam
		N (%)	N (%)	N (%)
	Hâkim	61(%59,8)	41(%40,2)	102(%100)
	Avukat	89(%43,4)	116(%56,6)	205(%100)
	Mükellef	135(%45,2)	164(%54,8)	299(%100)
Ki-Kare=8,181 P=0,017 anlamlı fark vardır	Toplam	235(%100)	371(%100)	606(%100)

Şekil 30: Katılımcıların İstinaf Mahkemesinde Görevli Hâkim'in Tekrar İlk Derece Mahkemesine Dönmesi İle İlgili Görüşlerin Frekans Dağılımı



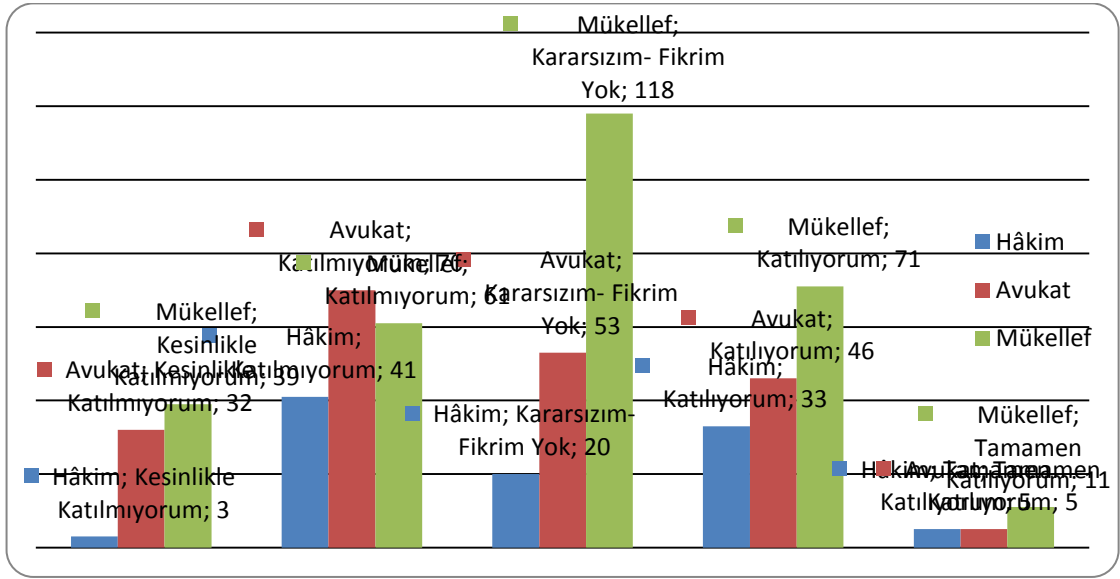
Tablo 39’da Hâkim, Avukat ve mükelleflerin Vergi yargısında İstinaf sisteminin getirilmesi ile ilgili görüşler hakkında ne düşündükleri ile ilgili olarak Hâkimlerin %43,1’i bu düşünceye katılmazken %38,3’ü bu düşünceye Katılırken %19,5’i de Kararsız ve Fikrinin olmadığını belirtmişlerdir, Avukatların %49,5’i bu düşünceye katılmazken %24,7’si bu düşünceye Katılırken %25,8’i de Kararsız ve Fikrinin olmadığını belirtmişlerdir. Mükelleflerin %33,3’ü bu düşünceye katılmazken %27,4’ü bu düşünceye Katılırken %39,3’ü de Kararsız ve Fikrinin olmadığını belirtmişlerdir. Bu sonuçlara göre Hâkimler ve Avukatlar ve Mükellefler bu görüşe katılmamaktadır. Bu sonuçlara göre Katılımcılar arasında anlamlı bir ilişki var mıdır diye bakıldığında anlamlı bir fark olduğu görülmüştür. (Ki Kare =40,348 p = 0,000).(Tablo 39).

Tablo 40:
Mükellefin Haklarının Korunmasında İstinaf Sisteminin Etkinliği İle İlgili Görüşleri

	Kesinlikle Katılıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım-Fikrim Yok	Katılıyorum	Tamamen Katılıyorum	Total
	N (%)	N (%)	N (%)	N (%)	N (%)	N (%)
Hâkim	3(%2,9)	41(%40,2)	20(%19,5)	33(%33,4)	5(%4,9)	102(%100)
Avukat	32(%15,5)	70(%34)	53(%25,8)	46(%22,3)	5(%2,4)	206(%100)
Mükellef	39(%13)	61(%20,3)	118(%39,3)	71(%23,7)	11(%3,7)	300(%100)

Ki-Kare=40,348 P=0,000 anlamlı fark vardır.

Şekil 31: Katılımcıların haklarının korunmasında İstinaf sisteminin etkinliği ile ilgili görüşlerin frekans tablosu



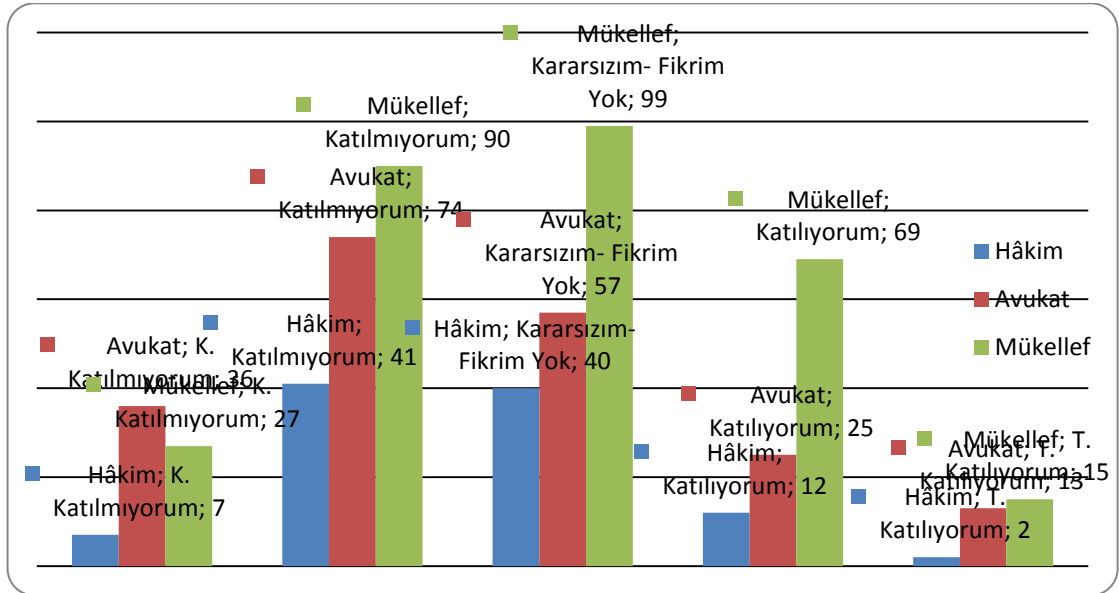
Tablo 40’da Hâkim, Avukat ve mükelleflerin İstinaf sistemi ile birlikte yargılama süresinin daha da uzayacağı görüşü hakkında ne düşündükleri ile ilgili olarak Hâkimlerin %47,1’i bu düşünceye katılmazken %13,8’i bu düşünceye Katılırken %39,2’si de Kararsız ve Fikrinin olmadığını belirtmişlerdir, Avukatların %53,7’si bu düşünceye katılmazken %24,7’si bu düşünceye Katılırken %27,8’i de Kararsız ve Fikrinin olmadığını belirtmişlerdir. Mükelleflerin %39’u bu düşünceye katılmazken %28’i bu düşünceye Katılırken %33’ü de Kararsız ve Fikrinin olmadığını belirtmişlerdir. Bu sonuçlara göre Hâkimler ve Avukatlar ve Mükellefler bu görüşe katılmamaktadır. Bu sonuçlara göre Katılımcılar arasında anlamlı bir ilişki var mıdır diye bakıldığında anlamlı bir fark olduğu görülmüştür. (Ki Kare =28,805 p = 0,000).(Tablo 40).

Tablo 41:
İstinaf ile yargılama süresinin daha da uzayacağı görüşü ile ilgili frekans tablosu

	Kesinlikle Katılmıyorum		Kararsızım- Fikrim Yok	Katılıyorum		Total
	N (%)	N (%)		N (%)	N (%)	
Hâkim	7(%6,9)	41(%40,2)	40(%39,2)	12(%11,8)	2(%2)	102(%100)
Avukat	36(%17,6)	74(%36,1)	57(%27,8)	25(%12,2)	13(%6,3)	205(%100)
Mükellef	27(%9)	90(%30)	99(%33)	69(%23)	15(%5)	300(%100)

Ki-Kare=40,348 P=0,000 anlamlı fark vardır

Şekil 32: Katılımcıların İstinaf ile Yargılama Süresinin Daha Da Uzayacağı Görüşü ile İlgili Frekans Dağılımı



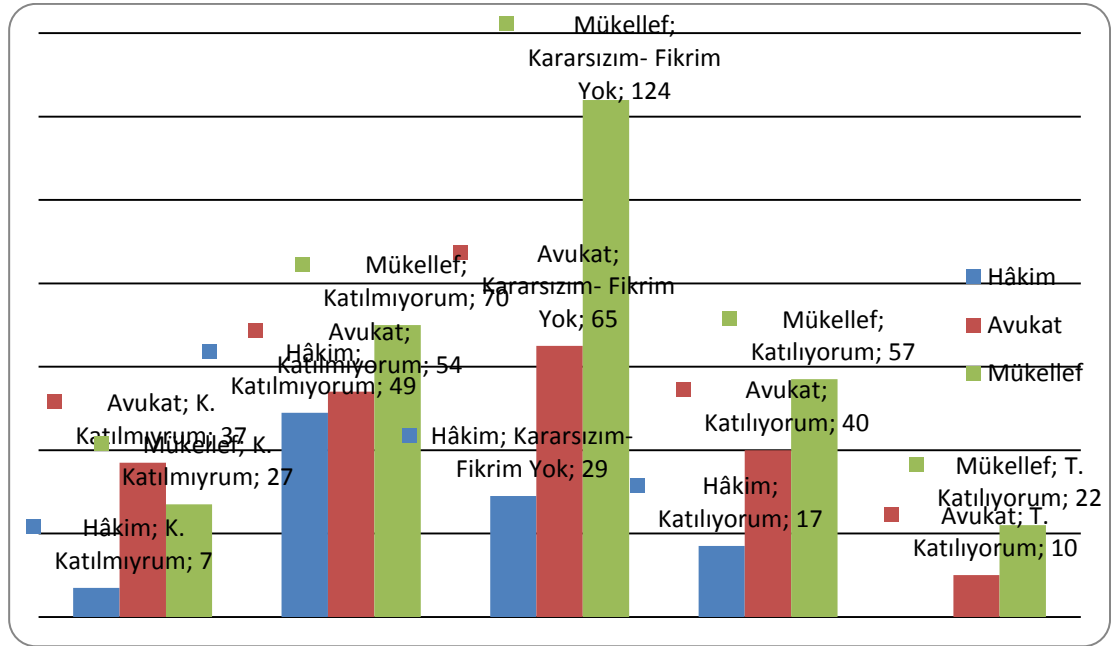
Tablo 41’de Hâkim, Avukat ve mükelleflerin İstinaf sistemi ile birlikte adalet hizmetlerinin pahalılaşacağı hakkında ne düşündükleri ile ilgili olarak Hâkimlerin %54,9’u bu düşünceye katılmazken %16,7’si bu düşünceye Katılırken %28,4’si de Kararsız ve Fikrinin olmadığını belirtmişlerdir, Avukatların %44,2’si bu düşünceye katılmazken %24,3’ü bu düşünceye Katılırken %31,6’sı da Kararsız ve Fikrinin olmadığını belirtmişlerdir. Mükelleflerin %32,3’ü bu düşünceye katılmazken %26,3’ü bu düşünceye Katılırken %41,3’ü de Kararsız ve Fikrinin olmadığını belirtmişlerdir. Bu sonuçlara göre Hâkimler ve Avukatlar ve Mükellefler bu görüşe katılmamaktadır. Bu sonuçlara göre Katılımcılar arasında anlamlı bir ilişki var mıdır diye bakıldığında anlamlı bir fark olduğu görülmüştür. (Ki Kare =41,024 p = 0,000).(Tablo 41).

Tablo 42:
İstinafa geçilmesiyle adalet hizmetlerinin pahalılaşacağı görüşü ile ilgili frekans tablosu

Katılımcı	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım-Fikrim Yok	Katılıyorum	Tamamen Katılıyorum	Total
	N (%)	N (%)	N (%)	N (%)	N (%)	N (%)
Hâkim	7(%6,9)	49(%48)	29(%28,4)	17(%16,7)	-	102(%100)
Avukat	37(%18)	54(%26,2)	65(%31,6)	40(%19,4)	10(%4,9)	206(%100)
Mükellef	27(%9)	70(%23,3)	124(%41,3)	57(%19)	22(%7,3)	300(%100)

Ki-Kare=41,024 P=0,000 anlamlı fark vardır

Şekil 33: Katılımcıların İstinafa Geçilmesiyle Adalet Hizmetlerinin Pahalılaşacağı Görüşü ile İlgili Frekans Dağılımı



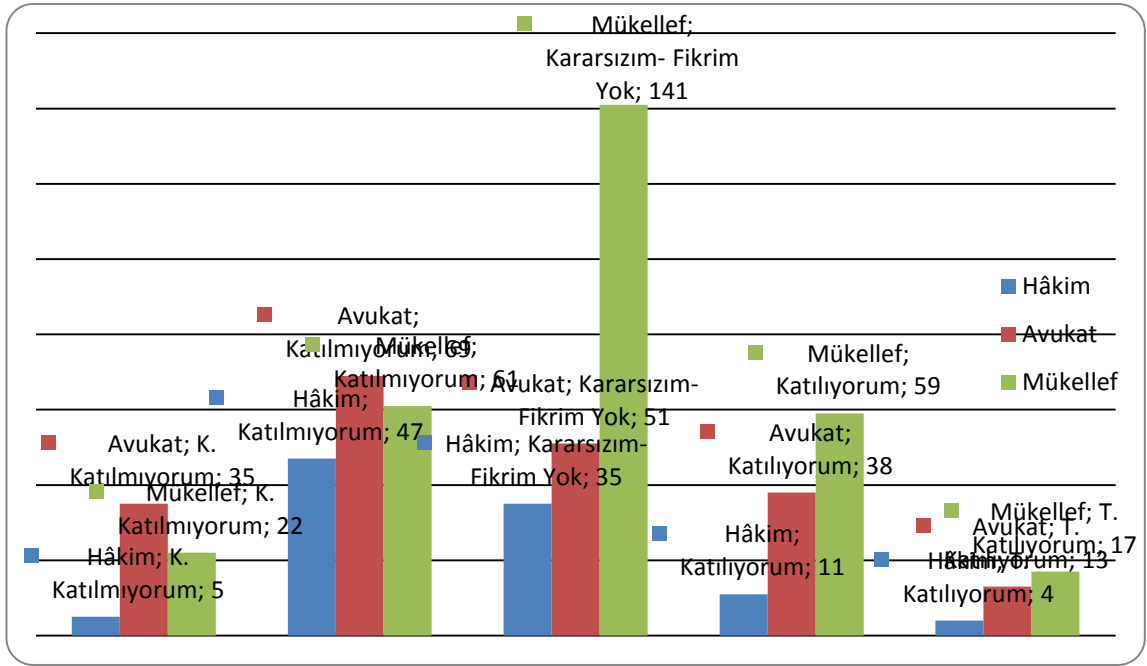
Tablo 42’de Hâkim, Avukat ve mükelleflerin İstinaf sisteminin uygulanması için henüz uygun ortam oluşmadığı hakkında ne düşündükleri ile ilgili olarak Hâkimlerin %51’i bu düşünceye katılmazken %14,7’si bu düşünceye Katılırken %34,3’ü de Kararsız ve Fikrinin olmadığını belirtmişlerdir, Avukatların %50,5’i bu düşünceye katılmazken %24,7’si bu düşünceye Katılırken %24,8’i de Kararsız ve Fikrinin olmadığını belirtmişlerdir. Mükelleflerin %27,6’sı bu düşünceye katılmazken %25,4’ü bu düşünceye Katılırken %47’si de Kararsız ve Fikrinin olmadığını belirtmişlerdir. Bu sonuçlara göre Hâkimler ve Avukatlar ve Mükellefler bu görüşe katılmamaktadır. Bu sonuçlara göre Katılımcılar arasında anlamlı bir ilişki var mıdır diye bakıldığında anlamlı bir fark olduğu görülmüştür. (Ki Kare =54,576 p = 0,000).(Tablo 42).

Tablo 43:
İstinafın Uygulanması İçin Henüz Uygun Ortam Oluşmadığı Görüşü İle İlgili Frekans Tablosu

Katılımcı	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım-Fikrim Yok	Katılıyorum	Tamamen Katılıyorum	Total
	N (%)	N (%)	N (%)	N (%)	N (%)	N (%)
Hâkim	5(%4,9)	47(%46,1)	35(%34,3)	11(%10,8)	4(%3,9)	102(%100)
Avukat	35(%17)	69(%33,5)	51(%24,8)	38(%18,4)	13(%6,3)	206(%100)
Mükellef	22(%7,3)	61(%20,3)	141(%47)	59(%19,7)	17(%5,7)	300(%100)

Ki-Kare=54,576 P=0,000 anlamlı fark vardır

Şekil 34: Katılımcıların İstinafın Uygulanması İçin Henüz Uygun Ortam Oluşmadığı Görüşü İle İlgili Frekans Dağılımı



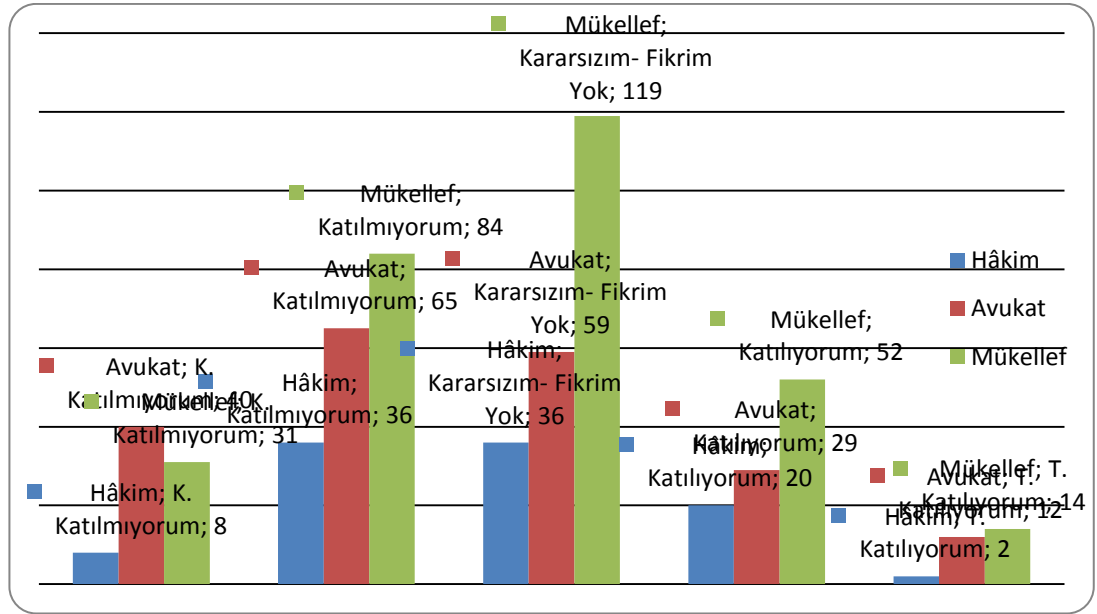
Tablo 43’de Hâkim, Avukat ve mükelleflerin İstinaf sistemi ile birlikte ülkede içtihat birliği sağlanamayacağı görüşü hakkında ne düşündükleri ile ilgili olarak Hâkimlerin %43,1’i bu düşünceye katılmazken %21,6’si bu düşünceye Katılırken %35,3’ü de Kararsız ve Fikrinin olmadığını belirtmişlerdir, Avukatların %51,2’si bu düşünceye katılmazken %20’si bu düşünceye Katılırken %28,8’i de Kararsız ve Fikrinin olmadığını belirtmişlerdir. Mükelleflerin %38,3’ü bu düşünceye katılmazken %22’si bu düşünceye Katılırken %39,7’si de Kararsız ve Fikrinin olmadığını belirtmişlerdir. Bu sonuçlara göre Hâkimler ve Avukatlar ve Mükellefler bu görüşe katılmamaktadır. Bu sonuçlara göre Katılımcılar arasında anlamlı bir ilişki var mıdır diye bakıldığında anlamlı bir fark olduğu görülmüştür. (Ki Kare =54,576 p = 0,012).(Tablo 41).

Tablo 44:
İstinaf İle Ülkede İçtihat Birliği Sağlanamayacağı Görüşü İle İlgili Frekans Tablosu

Katılımcı	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım-Fikrim Yok	Katılıyorum	Tamamen Katılıyorum	Total
	N (%)	N (%)	N (%)	N (%)	N (%)	N (%)
Hâkim	8(%7,8)	36(%35,3)	36(%35,3)	20(%19,6)	2(%2)	102(%100)
Avukat	40(%19,5)	65(%31,7)	59(%28,8)	29(%14,1)	12(%5,9)	206(%100)
Mükellef	31(%10,3)	84(%28)	119(%39,7)	52(%17,3)	14(%4,7)	300(%100)

Ki-Kare=19,613 P=0,012 anlamlı fark vardır

Şekil 35: Katılımcıların İstinaf İle Ülkede İçtihat Birliği Sağlanamayacağı Görüşü İle İlgili Frekans Dağılımı



Tablo 44’de Hâkim, Avukat ve mükelleflerin İlk yargılama İyi yapılırsa İstinaf Mahkemesine gerek kalmayacağı görüşü hakkında ne düşündükleri ile ilgili olarak Hâkimlerin %49’u bu düşünceye katılmazken %13’ü bu düşünceye Katılırken %38’i de Kararsız ve Fikrinin olmadığını belirtmişlerdir, Avukatların %53,4’ü bu düşünceye katılmazken %24,8’i bu düşünceye Katılırken %21,8’i de Kararsız ve Fikrinin olmadığını belirtmişlerdir. Mükelleflerin %32’si bu düşünceye katılmazken %39,3’ü bu düşünceye Katılırken %28’7’si de Kararsız ve Fikrinin olmadığını belirtmişlerdir. Bu sonuçlara göre Hâkimler ve Avukatlar bu görüşe katılmazken Mükellefler bu görüşe katılmaktadır. Bu sonuçlara göre Katılımcılar arasında anlamlı bir ilişki var mıdır diye bakıldığında anlamlı bir fark olduğu görülmüştür. (Ki Kare =48,613 p = 0,000).(Tablo 42).

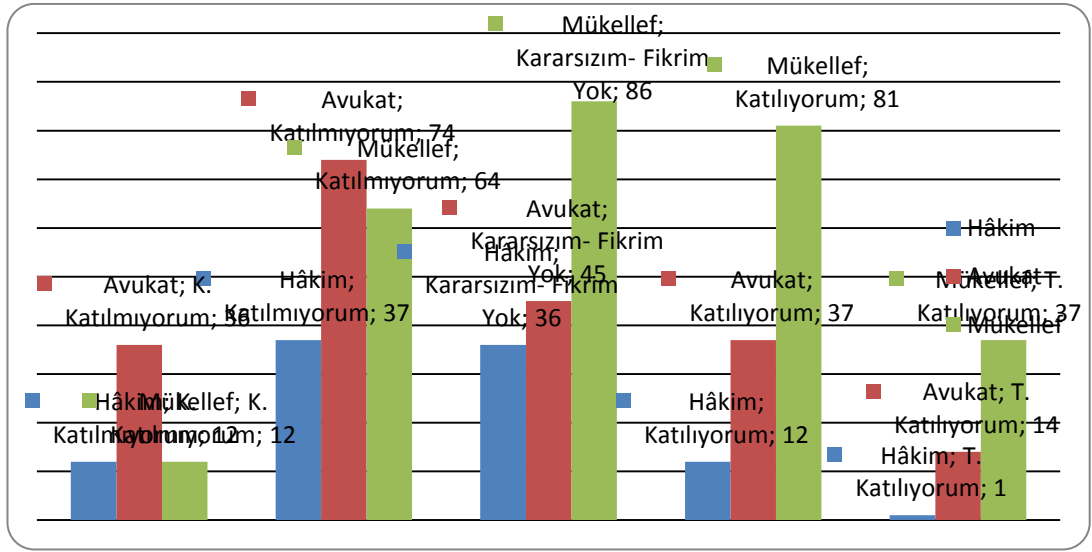
Tablo 45:

İlk yargılama İyi yapılırsa İstinaf Mahkemesine gerek kalmayacağı görüşü İle ilgili frekans tablosu

	Kesinlikle Katılıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım-Fikrim Yok	Katılıyorum	Tamamen Katılıyorum	Total
	N (%)	N (%)	N (%)	N (%)	N (%)	N (%)
Hâkim	12(%12)	37(%37)	36(%38)	12(%12)	1(%1)	100(%100)
Avukat	36(%17,5)	74(%35,9)	45(%21,8)	37(%18)	14(%6,8)	206(%100)
Mükellef	12(%10,7)	64(%21,3)	86(%28,7)	81(%27)	37(%12,3)	300(%100)

Ki-Kare=48,613 P=0,000 anlamlı fark vardır.

Şekil 36: Katılımcıların İlk Yargılama İyi Yapılırsa İstinaf Mahkemesine Gerek Kalmayacağı Görüşü İle İlgili Frekans Dağılımı



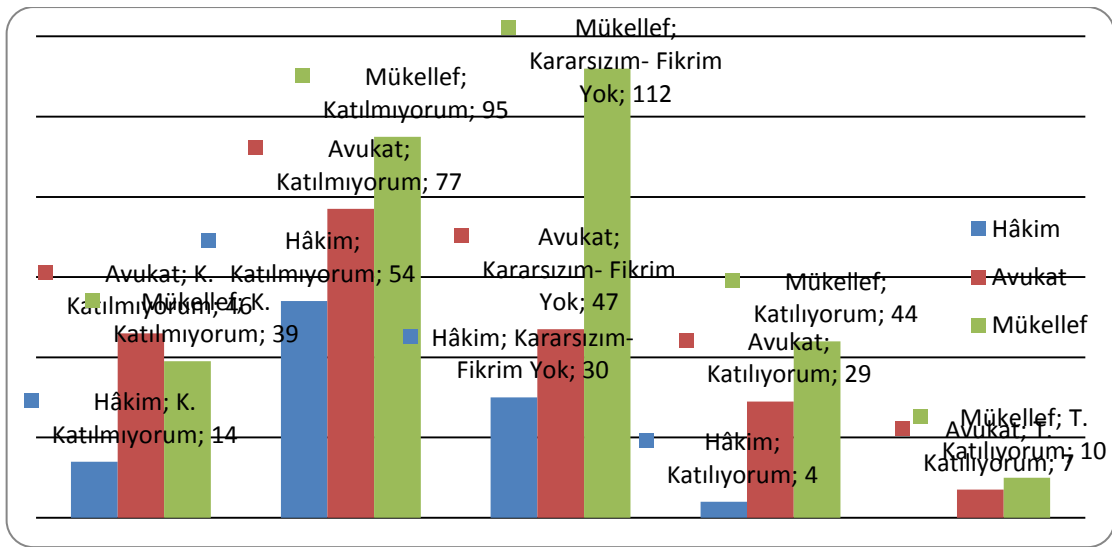
Tablo 45’de Hâkim, Avukat ve mükelleflerin İstinaf Mahkemesini verdiği kararın ilk derece Mahkemesinin verdiği karardan daha doğru olamaz görüşü hakkında ne düşündükleri ile ilgili olarak Hâkimlerin %66,6’si bu düşünceye katılmazken %3,9’u bu düşünceye Katılırken %29,4’ü de Kararsız ve Fikrinin olmadığını belirtmişlerdir, Avukatların %59,7’si bu düşünceye katılmazken %17,5’i bu düşünceye Katılırken %22,8’i da Kararsız ve Fikrinin olmadığını belirtmişlerdir. Mükelleflerin %44,7’si bu düşünceye katılmazken %18’i bu düşünceye Katılırken %37’3’ü de Kararsız ve Fikrinin olmadığını belirtmişlerdir. Bu sonuçlara göre Hâkimler ve Avukatlar ve Mükellefler bu görüşe katılmamaktadır. Bu sonuçlara göre Katılımcılar arasında anlamlı bir ilişki var mıdır diye bakıldığında anlamlı bir fark olduğu görülmüştür. (Ki Kare =35,545 p = 0,000).(Tablo 45).

Tablo 46:
İstinaf Mahkemesinin Verdiği Kararın İlk Derece Mahkemesinin Verdiği Karardan Daha Doğru Olamaz Görüşü İle İlgili Frekans Tablosu

Katılımcı	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım-Fikrim Yok	Katılıyorum	Tamamen Katılıyorum	Total
	N (%)	N (%)	N (%)	N (%)	N (%)	N (%)
Hâkim	14(%13,7)	54(%52,9)	30(%29,4)	4(%3,9)	-	102(%100)
Avukat	46(%22,3)	77(%37,4)	47(%22,8)	29(%14,1)	7(%3,4)	206(%100)
Mükellef	39(%13)	95(%31,7)	112(%37,3)	44(%14,7)	10(%3,3)	300(%100)

Ki-Kare=35,545 P=0,000 anlamlı fark vardır

Şekil 37: Katılımcıların İstinaf Mahkemesinin Verdiği Kararın İlk Derece Mahkemesinin Verdiği Karardan Daha Doğru Olamaz Görüşü İle İlgili Frekans Dağılımı



Tablo 46’da Hâkim, Avukat ve mükelleflerin İstinaf sistemi ilk derece yargılama usulünün bir tekrarıdır görüşü hakkında ne düşündükleri ile ilgili olarak Hâkimlerin %53,4’ü bu düşünceye katılmazken %3,9’u bu düşünceye Katılırken %36,4’ü de Kararsız ve Fikrinin olmadığını belirtmişlerdir, Avukatların %55,3’ü bu düşünceye katılmazken %20’8’i bu düşünceye Katılırken %23,8’i da Kararsız ve Fikrinin olmadığını belirtmişlerdir. Mükelleflerin %37,6’sı bu düşünceye katılmazken %24,3’ü bu düşünceye Katılırken %38’i de Kararsız ve Fikrinin olmadığını belirtmişlerdir. Bu sonuçlara göre Hâkimler ve Avukatlar ve Mükellefler bu görüşe katılmamaktadır. Bu sonuçlara göre Katılımcılar arasında anlamlı bir ilişki var mıdır diye bakıldığında anlamlı bir fark olduğu görülmüştür. (Ki Kare =30,717 p = 0,000).(Tablo 46).

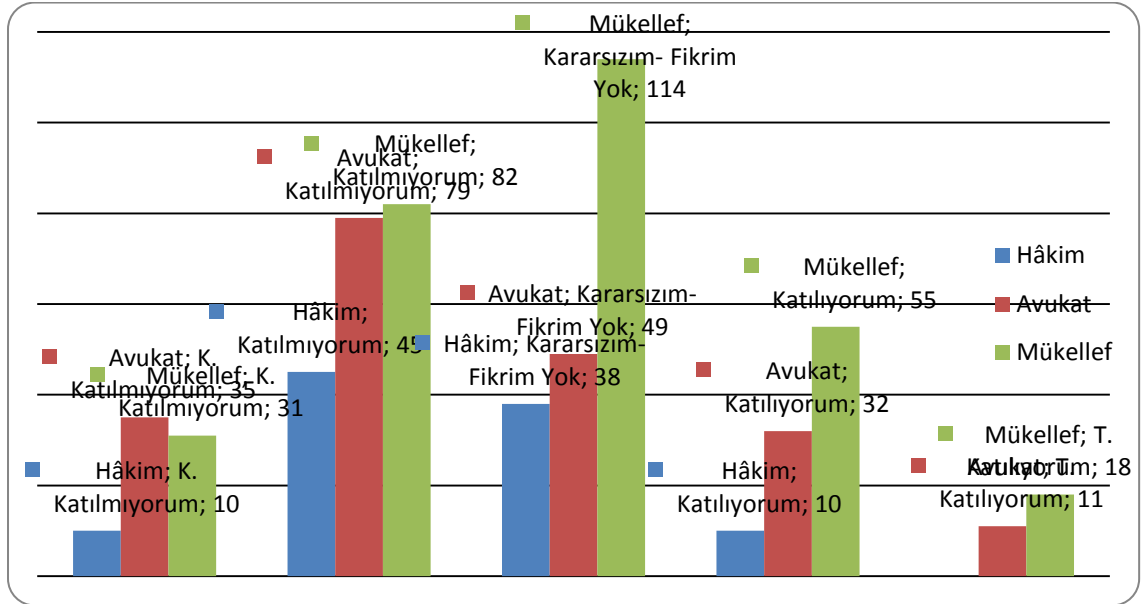
Tablo 47:
İstinaf Sistemi İlk Derece Yargılama Usulünün Bir Tekrarıdır Görüşü İle İlgili Frekans Tablosu

Katılımcı	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım-Fikrim Yok	Katılıyorum	Tamamen Katılıyorum	Total
	N (%)	N (%)	N (%)	N (%)	N (%)	N (%)
Hâkim	10(%9,7)	45(%43,7)	38(%36,9)	10(%9,7)	-	103(%100)
Avukat	35(%17)	79(%38,3)	49(%23,8)	32(%15,5)	11(%5,3)	206(%100)
Mükellef	31(%10,3)	82(%27,3)	114(%38)	55(%18,3)	18(%6)	300(%100)

Ki-Kare=30,717 P=0,000 anlamlı fark vardır

Şekil 38: Katılımcıların İstinaf Sistemi İlk Derece Yargılama Usulünün Bir Tekrarıdır Görüşü İle İlgili Frekans Dağılımı

Şekil 38: Katılımcıların İstinaf Sistemi İlk Derece Yargılama Usulünün Bir Tekrarıdır Görüşü İle İlgili Frekans Dağılımı



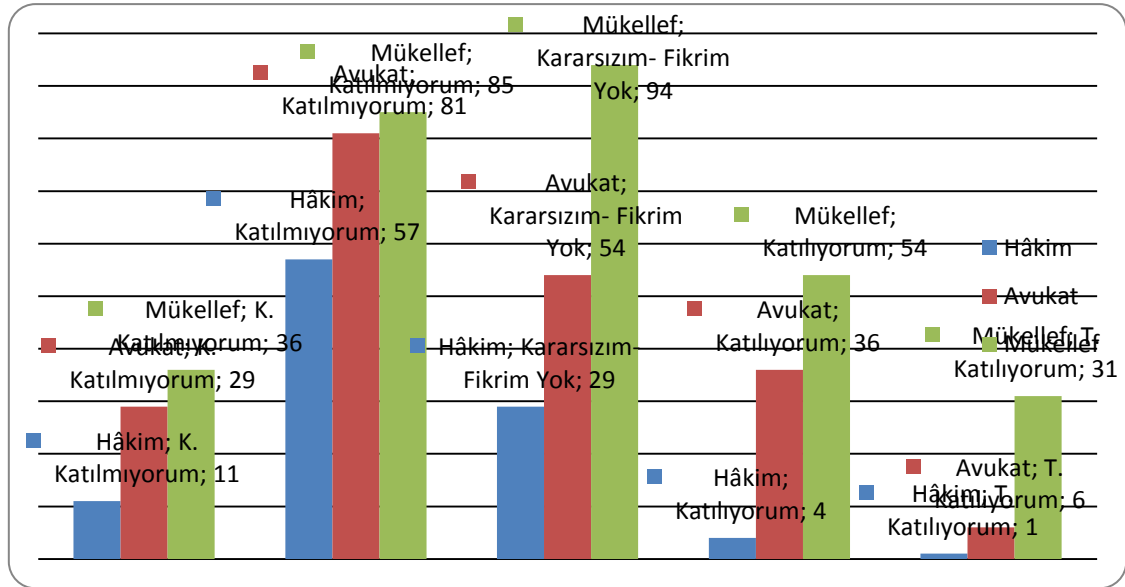
Tablo 47’de Hâkim, Avukat ve mükelleflerin Bilgili ve tecrübeli hâkimlerin ilk derece Mahkemelerine tayin edilmesiyle İstinaf sisteminden vazgeçilmesi görüşü hakkında ne düşündükleri ile ilgili olarak Hâkimlerin %53,4’ü bu düşünceye katılmazken %4,9’u bu düşünceye Katılırken %28,4’ü de Kararsız ve Fikrinin olmadığını belirtmişlerdir, Avukatların %53,4’ü bu düşünceye katılmazken %20’4’ü bu düşünceye Katılırken %20,4’ü da Kararsız ve Fikrinin olmadığını belirtmişlerdir. Mükelleflerin %40,3’ü bu düşünceye katılmazken %28,3’ü bu düşünceye Katılırken %31,3’ü de Kararsız ve Fikrinin olmadığını belirtmişlerdir. Bu sonuçlara göre Hâkimler ve Avukatlar ve Mükellefler bu görüşe katılmamaktadır. Bu sonuçlara göre Katılımcılar arasında anlamlı bir ilişki var mıdır diye bakıldığında anlamlı bir fark olduğu görülmüştür. (Ki Kare =44,957 p = 0,000).(Tablo 45)

Tablo 48:
Bilgili Ve Tecrübeli Hâkimlerin İlk Derece Mahkemelerine Tayin Edilmesiyle İstinaf Sisteminden Vazgeçilmesi Görüşü İle İlgili Frekans Tablosu

Katılımcı	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım-Fikrim Yok	Katılıyorum	Tamamen Katılıyorum	Total
	N (%)	N (%)	N (%)	N (%)	N (%)	N (%)
Hâkim	11(%10,8)	57(%55,9)	29(%28,4)	4(%3,9)	1(%1)	102(%100)
Avukat	29(%14,1)	81(%39,3)	54(%26,2)	36(%17,5)	6(%2,9)	206(%100)
Mükellef	36(%12)	85(%28,3)	94(%31,3)	54(%18)	31(%10,3)	300(%100)

Ki-Kare=44,957 P=0,000 anlamlı fark vardır

Şekil 39: Katılımcıların Bilgili Ve Tecrübeli Hâkimlerin İlk Derece Mahkemelerine Tayin Edilmesiyle İstinaf Sisteminden Vazgeçilmesi Görüşü İle İlgili Frekans Dağılımı



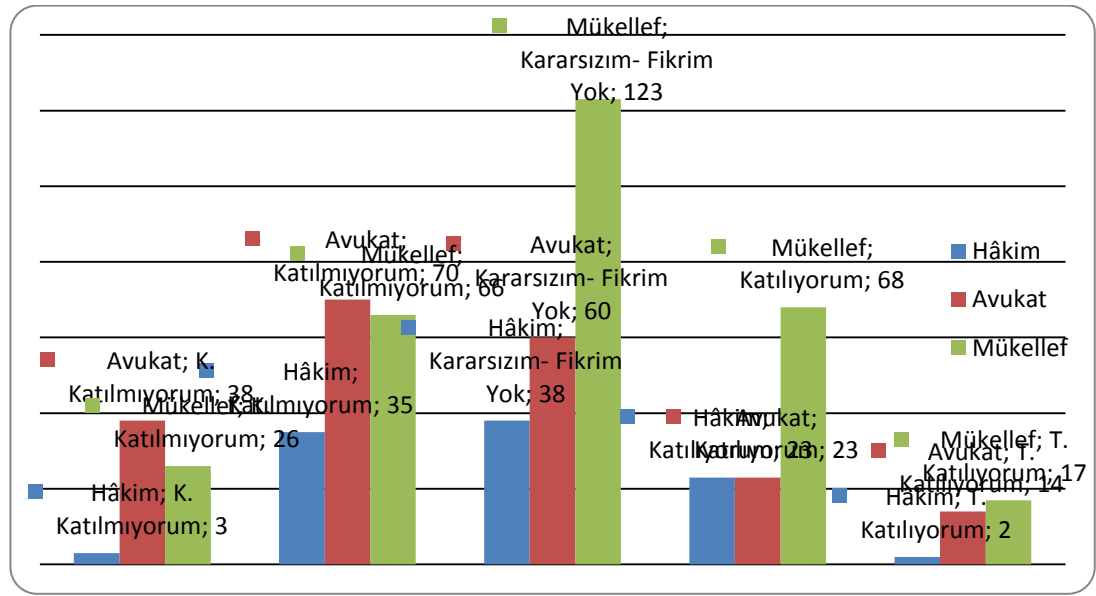
Tablo 48’de Hâkim, Avukat ve mükelleflerin İstinaf sisteminin Kamuoyunda yargıya karşı güvenin kaybolduğuna dair söylemlerin önüne geçebileceği görüşü hakkında ne düşündükleri ile ilgili olarak Hâkimlerin %37,7’si bu düşünceye katılmazken %24,8’i bu düşünceye Katılırken %37,6’sı da Kararsız ve Fikrinin olmadığını belirtmişlerdir, Avukatların %52,6’sı bu düşünceye katılmazken %18’i bu düşünceye Katılırken %29,3’ü de Kararsız ve Fikrinin olmadığını belirtmişlerdir. Mükelleflerin %30,7’si bu düşünceye katılmazken %28,4’ü bu düşünceye Katılırken %41’i de Kararsız ve Fikrinin olmadığını belirtmişlerdir. Bu sonuçlara göre Hâkimler ve Avukatlar ve Mükellefler bu görüşe katılmamaktadır. Bu sonuçlara göre Katılımcılar arasında anlamlı bir ilişki var mıdır diye bakıldığında anlamlı bir fark olduğu görülmüştür. (Ki Kare =43,152 p = 0,000).(Tablo 48).

Tablo 49:
İstinafın Kamuoyunda Yargıya Karşı Güvenin Kaybolduğuna Dair Söylemlerin Önüne Geçebileceği Görüşü İle İlgili Frekans Tablosu

Katılımcı	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım-Fikrim Yok	Katılıyorum	Tamamen Katılıyorum	Total
	N (%)	N (%)	N (%)	N (%)	N (%)	N (%)
Hâkim	3(%3)	35(%34,7)	38(%37,6)	23(%22,8)	2(%2)	101(%100)
Avukat	38(%18,5)	70(%34,1)	60(%29,3)	23(%11,2)	14(%6,8)	205(%100)
Mükellef	26(%8,7)	66(%22)	123(%41)	68(%22,7)	17(%5,7)	300(%100)

Ki-Kare=43,152 P=0,000 anlamlı fark vardır

Şekil 40: Katılımcıların İstinaf Sisteminin Kamuoyunda Yargıya Karşı Güvenin Kaybolduğuna Dair Söylemlerin Önüne Geçebileceği Görüşü İle İlgili Frekans Dağılımı



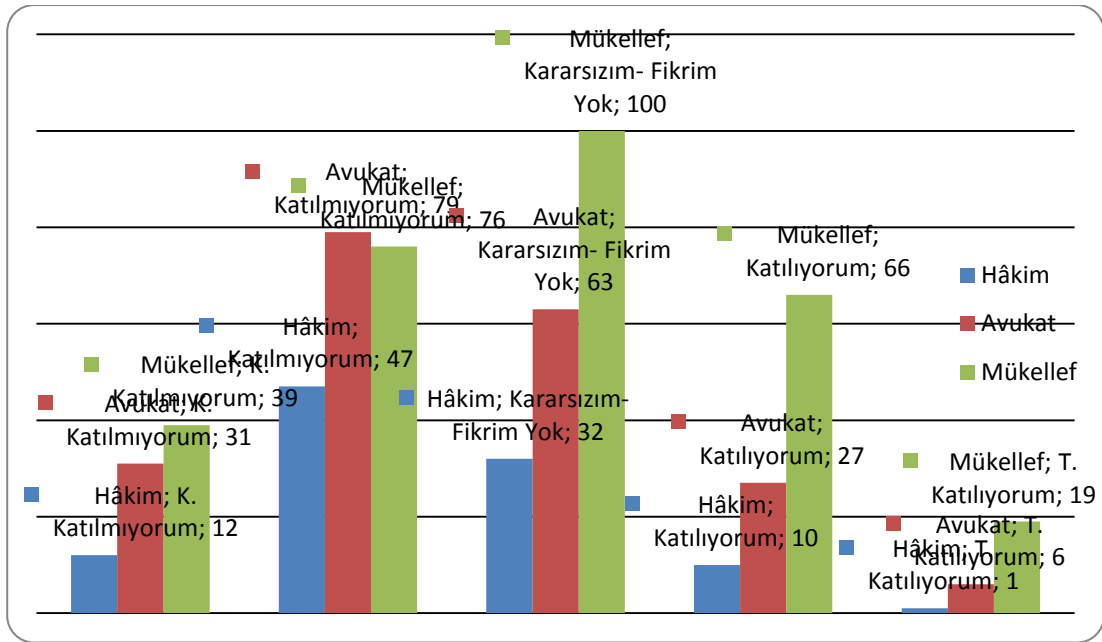
Tablo 49’da Hâkim, Avukat ve mükelleflerin İstinaf Mahkemesinin kurulması ilk derece Mahkemesindeki hâkimlerin sorumluluk duygusunu azaltacağı görüşü hakkında ne düşündükleri ile ilgili olarak Hâkimlerin %57,9’u bu düşünceye katılmazken %40,8’i bu düşünceye Katılırken %31,4’ü de Kararsız ve Fikrinin olmadığını belirtmişlerdir, Avukatların %53,3’ü bu düşünceye katılmazken %16’sı bu düşünceye Katılırken %30,4’ü da Kararsız ve Fikrinin olmadığını belirtmişlerdir. Mükelleflerin %38,3’ü bu düşünceye katılmazken %28,3’ü bu düşünceye Katılırken %33,3’ü de Kararsız ve Fikrinin olmadığını belirtmişlerdir. Bu sonuçlara göre Hâkimler ve Avukatlar ve Mükellefler bu görüşe katılmamaktadır. Bu sonuçlara göre Katılımcılar arasında anlamlı bir ilişki var mıdır diye bakıldığında anlamlı bir fark olduğu görülmüştür. (Ki Kare =29,123 p = 0,000).(Tablo 49).

Tablo 50:
İstinaf Mahkemesinin Kurulması İlk Derece Mahkemesindeki Hâkimlerin Sorumluluk Duygusunu Azaltacağı Görüşü İle İlgili Frekans Tablosu

	Kesinlikle Katılıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım- Fikrim Yok	Katılıyorum	Tamamen Katılıyorum	Total
	N (%)	N (%)	N (%)	N (%)	N (%)	N (%)
Hâkim	12(% 11,8)	47(%46,1)	32(%31,4)	10(%9,8)	1(%1)	102(%100)
Avukat	31(%15)	79(%38,3)	63(%30,6)	27(%13,1)	6(%2,9)	206(%100)
Mükellef	39(%13)	76(%25,3)	100(%33,3)	66(%22)	19(%6,3)	300(%100)

Ki-Kare=29,123 P=0,000 anlamlı fark vardır

Şekil 41: Katılımcıların İstinaf Mahkemesinin Kurulması İlk Derece Mahkemesindeki Hâkimlerin Sorumluluk Duygusunu Azaltacağı Görüşü İle İlgili Frekans Dağılımı



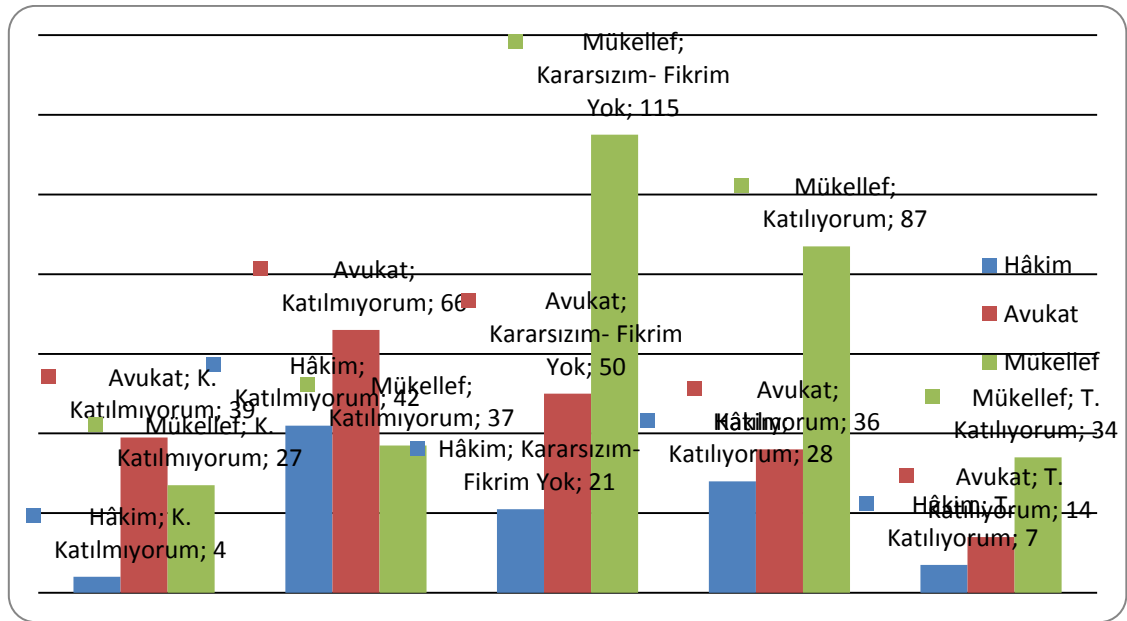
Tablo 50’de Hâkim, Avukat ve mükelleflerin Vergi yargısına İstinaf sisteminin getirilmesi uygundur görüşü hakkında ne düşündükleri ile ilgili olarak Hâkimlerin %45,1’i bu düşünceye katılmazken %34,4’ü bu düşünceye Katılırken %20,6’sı de Kararsız ve Fikrinin olmadığını belirtmişlerdir, Avukatların %51,2’si bu düşünceye katılmazken %24,4’ü bu düşünceye Katılırken %24,4’ü de Kararsız ve Fikrinin olmadığını belirtmişlerdir. Mükelleflerin %21,3’ü bu düşünceye katılmazken %40,3’ü bu düşünceye Katılırken %38,3’ü de Kararsız ve Fikrinin olmadığını belirtmişlerdir. Bu sonuçlara göre Hâkimler ve Avukatlar bu görüşe katılmazken Mükellefler bu görüşe katılmaktadır. Bu sonuçlara göre Katılımcılar arasında anlamlı bir ilişki var mıdır diye bakıldığında anlamlı bir fark olduğu görülmüştür. (Ki Kare =74,105 p = 0,000).(Tablo 48).

Tablo 51:
Vergi Yargısına İstinaf Sisteminin Getirilmesi Uygundur Görüşü İle İlgili Frekans Tablosu

Katılımcı	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım-Fikrim Yok	Katılıyorum	Tamamen Katılıyorum	Total
	N (%)	N (%)	N (%)	N (%)	N (%)	N (%)
Hâkim	4(%3,9)	42(%41,2)	21(%20,6)	28(%27,5)	7(%6,9)	102(%100)
Avukat	39(%19)	66(%32,2)	50(%24,4)	36(%17,6)	14(%6,8)	206(%100)
Mükellef	27(%9)	37(%12,3)	115(%38,3)	87(%29)	34(%11,3)	300(%100)

Ki-Kare=74,105 P=0,000 anlamlı fark vardır.

Şekil 42: Katılımcıların Vergi Yargısına İstinaf Sisteminin Getirilmesi Uygundur Görüşü İle İlgili Frekans Dağılımı



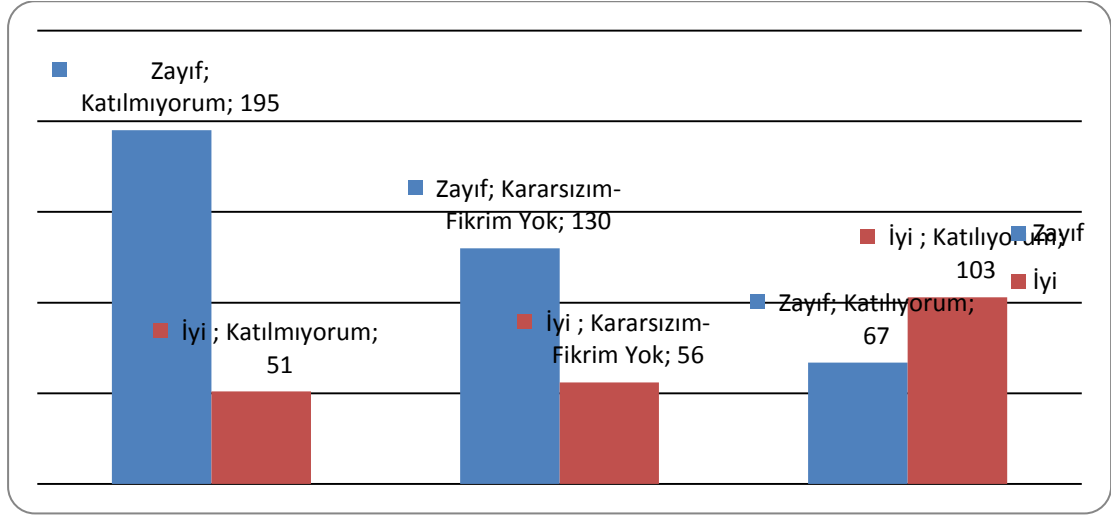
3.6.7. İstinaf Sisteminin Getirilmesinin Hakların Korunması Üzerinde Etkisi

Tablo 51’de Hâkim, Avukat ve mükelleflerin Vergi yargısına İstinaf sisteminin getirilmesi hakların korunmasında etkili olup olmayacağı ile ilgili olarak anket çalışmasında sorulan soruları çapraz tablo analizi yaptığımız da Katılmıyorum diyenlerin %79,3’ü bu düşüncenin Zayıf olduğunu belirtirken %20,7’si bu düşüncenin İyi olacağını belirtmişlerdir. Kararsız ve Fikri olmayanların %69,9’u bu düşüncenin Zayıf olacağını belirtirken %30,1’i bu düşüncenin İyi olduğunu belirtmişlerdir. Katılıyorum diyenlerin %39,4’ü bu düşüncenin Zayıf olduğunu belirtirken %60,6’sı bu düşüncenin İyi olduğunu belirtmişlerdir. Bu sonuçlara göre Katılımcılar Vergi yargısına İstinaf sisteminin getirilmesi hakların korunmasında etkili olup olmayacağı ile ilgili olarak anket çalışmasında sorulan sorular arasında anlamlı bir ilişki var mıdır diye bakıldığında anlamlı bir fark olduğu görülmüştür. (Ki Kare =73,007 p = 0,000).(Tablo 51).

Tablo 52:
İstinaf Sistemi İle Hakların Korunması Arasındaki İlişki

Ki-Kare=73,007 P=0,000 anlamlı fark vardır	İstinaf sistemiyle bireyler haklarını daha etkin olarak elde edebiliyorlar mı?	Zayıf nN (%)	İyi nN (%)	Toplam N (%)
	Katılmıyorum	195 (%79,3)	51 (%20,7)	246(%100)
İstinaf sistemi hakların korunmasında etkilidir görüşü	Kararsızım	130(%69,9)	56(%30,1)	186(%100)
	Fikrim Yok			
	Katılıyorum	67(%39,4)	103(%60,6)	170(%100)
	Toplam	392(%+65,1)	210(%34,9)	602(%100)

Şekil 43: İstinaf Sistemi İle Hakların Korunması Arasındaki İlişki



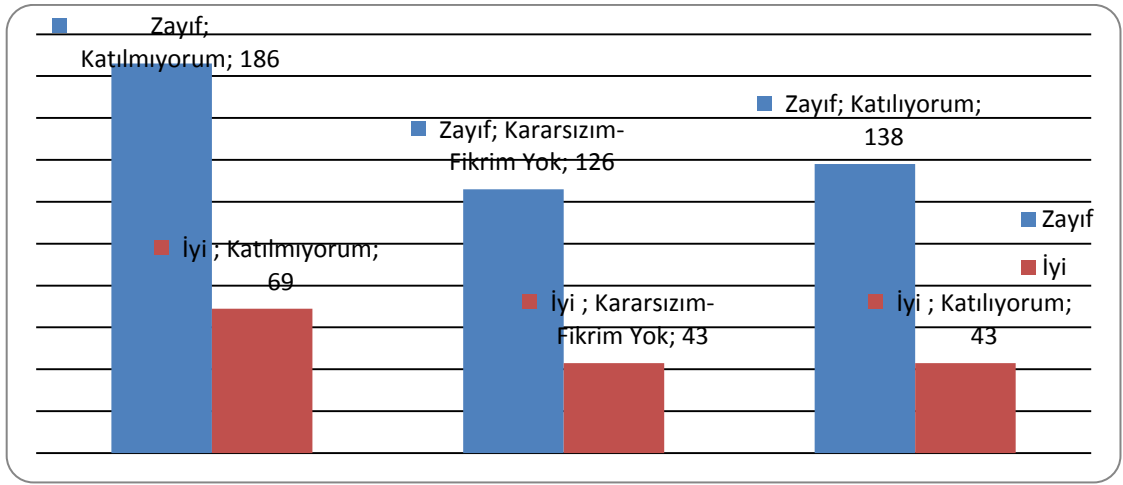
3.6.8. İlk derece Mahkemesinde yargılama İyi yapılırsa İstinaf Mahkemesine gerek kalmayacağı görüşünün Çapraz Tablo Analizi

Tablo 52’de Hâkim, Avukat ve mükelleflerin İlk derece Mahkemesinde yargılama İyi yapılırsa İstinaf Mahkemesine gerek olup olmayacağı ile ilgili olarak anket çalışmasında sorulan soruları çapraz tablo analizi yaptığımız da Katılmıyorum diyenlerin %72,9’u bu düşüncenin Zayıf olduğunu belirtirken %27,1’i bu düşüncenin İyi olacağını belirtmişlerdir. Kararsız ve Fikri olmayanların %74,6’sı bu düşüncenin Zayıf olacağını belirtirken %25,6’sı bu düşüncenin İyi olduğunu belirtmişlerdir. Katılıyorum diyenlerin %76,2’si bu düşüncenin Zayıf olduğunu belirtirken %23,8’i bu düşüncenin İyi olduğunu belirtmişlerdir. Bu sonuçlara göre Katılımcılar İlk derece Mahkemesinde yargılama İyi yapılırsa İstinaf Mahkemesine gerek olup olmayacağı ile ilgili olarak anket çalışmasında sorulan sorular arasında anlamlı bir ilişki var mıdır diye bakıldığında anlamlı bir fark olduğu görülmemiştir. (Ki Kare =0,609 p = 0,737).(Tablo 50).

Tablo 53:
İstinaf Sistemi İle İlk Yargılama Arasındaki İlişki

	Vergi Yargısında ilk derece Mahkemelerin verdiği kararlar sorunun çözümü açısından yeterli midir?			
	Zayıf N (%)	İyi N (%)	Toplam N (%)	
ilk yargılama İyi yapılırsa İstinaf Mahkemesine gerek kalmayacağı görüşü	Katılmıyorum	186 (%72,9)	69 (%27,1)	255(%42,1)
	Kararsızım-Fikrim Yok	126(%74,6)	43(%25,4)	169(%27,9)
	Katılıyorum	138(%76,2)	43(%23,8)	181(%29,9)
	Toplam	450(%+74,4)	155(%25,6)	605(%100)

Şekil 44: İstinaf Sistemi İle İlk Yargılama Arasındaki İlişki



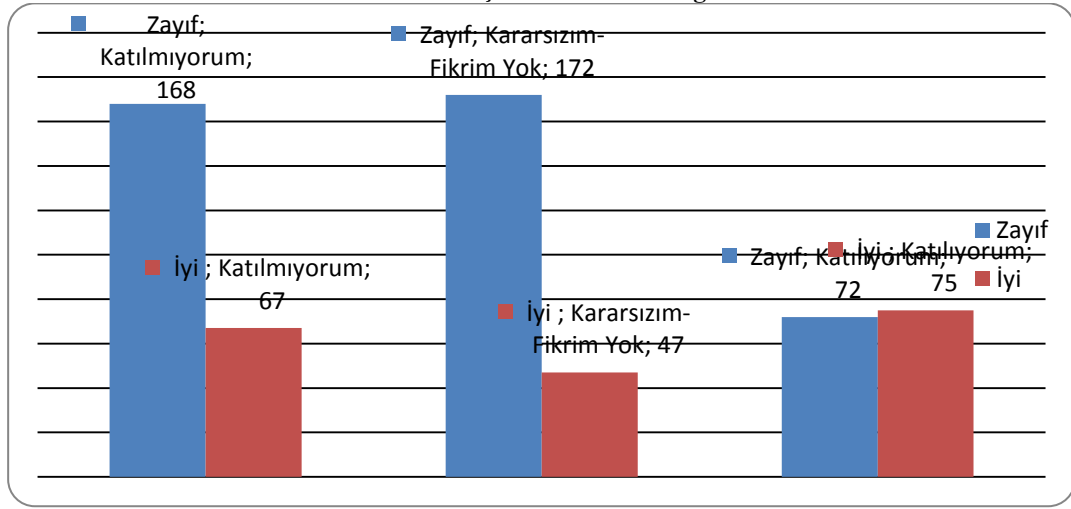
3.6.9. İstinaf sisteminin Kamuoyunda İnsan Haklarının korunması açısından yargıya karşı güvenin kaybolduğuna dair söylemlerin önüne geçebileceği görüşünün Çapraz Tablo Analizi

Tablo 53'de Hâkim, Avukat ve mükelleflerin İstinaf sistemi Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesi'nin 6. maddesinde tanımlanan adil yargılanma hakkı sağlanırsa Kamuoyunda yargıya karşı güvenin artıp artmayacağı ile ilgili olarak anket çalışmasında sorulan soruları çapraz tablo analizi yaptığımız da Katılmıyorum diyenlerin %71,5'i bu düşüncenin Zayıf olduğunu belirtirken %28,5'i bu düşüncenin İyi olacağını belirtmişlerdir. Kararsız ve Fikri olmayanların %78,5'i bu düşüncenin Zayıf olacağını belirtirken %21,5'i bu düşüncenin İyi olduğunu belirtmişlerdir. Katılıyorum diyenlerin %49'u bu düşüncenin Zayıf olduğunu belirtirken %51'i bu düşüncenin İyi olduğunu belirtmişlerdir. Bu sonuçlara göre İstinaf sistemi Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesi'nin 6. maddesinde tanımlanan adil yargılanma hakkı sağlanırsa Kamuoyunda yargıya karşı güvenin artıp artmayacağı ile ilgili olarak anket çalışmasında sorulan sorular arasında anlamlı bir ilişki var mıdır diye bakıldığında anlamlı bir fark olduğu görülmüştür. (Ki Kare =37,194 p = 0,000).(Tablo 51).

Tablo 54:
İstinaf Sisteminde Adil Yargılanma Hakkı İle Kamuoyunda Yargıya Karşı Güven Arasındaki İlişki

		İstinaf sistemi Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesi'nin 6. maddesinde tanımlanan adil yargılanma hakkının etkin korunmasını sağlayabiliyor mu?		
		Zayıf N (%)	İyi N (%)	Toplam N (%)
İstinaf sisteminin Kamuoyunda yargıya karşı güvenin kaybolduğuna dair söylemlerin önüne geçebileceği görüşü	Katılmıyorum	168 (%71,5)	67 (%28,5)	235(%100)
	Kararsızım-Fikrim Yok	172(%78,5)	47(%21,5)	219(%100)
	Katılıyorum	72(%49)	75(%51)	147(%100)
	Toplam	412(%68,6)	189(%31,4)	601(%100)

Şekil 45: İstinaf Sisteminde Adil Yargılanma Hakkı İle Kamuoyunda Yargıya Karşı Güven Arasındaki İlişkinin Frekans Dağılımı



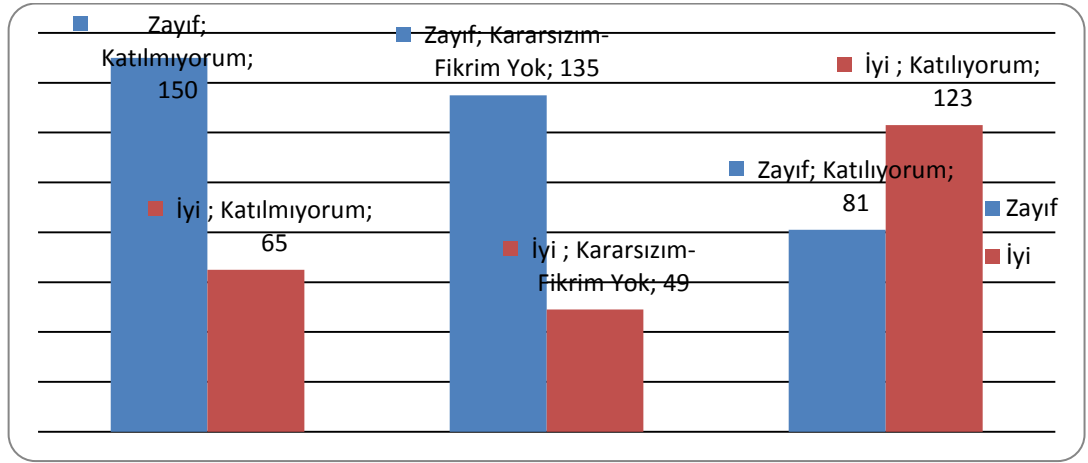
3.6.10. Vergi Yargısına İstinaf Sisteminin Getirilmesi Görüşünün Çapraz Tablo Analizi

Tablo 54'de Hâkim, Avukat ve mükelleflerin Vergi yargısına İstinaf sisteminin getirilmesi ile birlikte İstinaf sisteminin Vergi yargısına olumlu yönde etkisinin olup olmayacağı ile ilgili olarak anket çalışmasında sorulan soruları çapraz tablo analizi yaptığımız da Katılmıyorum diyenlerin %69,8'i bu düşüncenin Zayıf olduğunu belirtirken %30,2'si bu düşüncenin İyi olacağını belirtmişlerdir. Kararsız ve Fikri olmayanların %73,4'i bu düşüncenin Zayıf olacağını belirtirken %26,6'sı bu düşüncenin İyi olduğunu belirtmişlerdir. Katılıyorum diyenlerin %39,7'si bu düşüncenin Zayıf olduğunu belirtirken %60,3'ü bu düşüncenin İyi olduğunu belirtmişlerdir. Bu sonuçlara göre Vergi yargısına İstinaf sisteminin getirilmesi ile birlikte İstinaf sisteminin Vergi yargısına olumlu yönde etkisinin olup olmayacağı ile ilgili olarak anket çalışmasında sorulan sorular arasında anlamlı bir ilişki var mıdır diye bakıldığında anlamlı bir fark olduğu görülmüştür. (Ki Kare =57,481 p = 0,000).(Tablo 52).

Tablo 55:
Vergi Yargısı İle İstinaf Sistemi Arasındaki İlişki

Ki-Kare=57,481 P=0,000 anlamlı fark vardır	İstinaf sisteminin Vergi yargısına olumlu yönde etkisi var mıdır?			
	Zayıf N (%)	İyi N (%)	Toplam N (%)	
Vergi yargısına İstinaf sisteminin getirilmesi uygundur görüşü	Katılmıyorum	150 (%69,8)	65 (%30,2)	215(%35,7)
	Kararsızım-Fikrim Yok	135(%73,4)	49(%26,6)	184(%30,5)
	Katılıyorum	81(%39,7)	123(%60,3)	204(%33,8)
	Toplam	366(%60,7)	237(%39,3)	603(%100)

Şekil 46: Vergi Yargısı İle İstinaf Sistemi Arasındaki İlişki



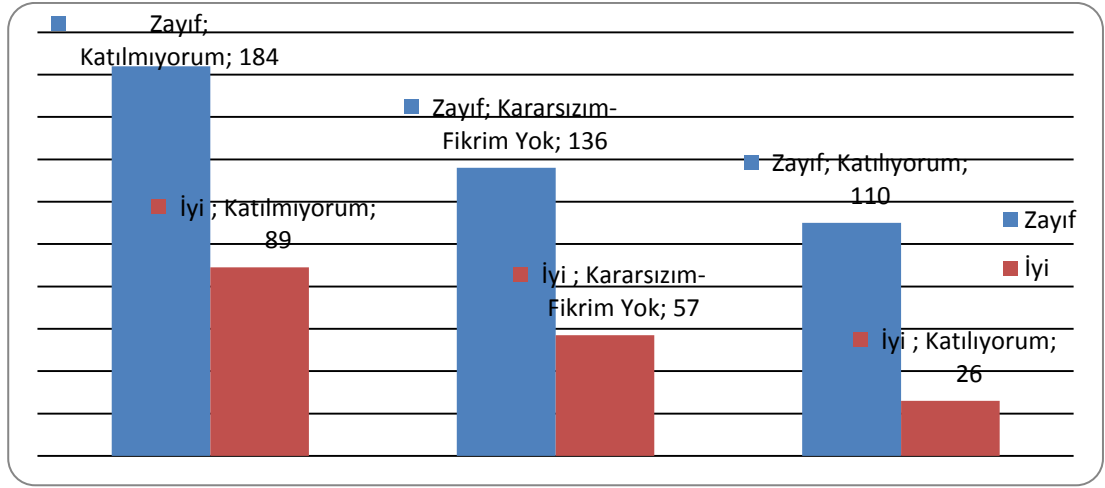
3.6.10.1. Vergi yargısına İstinaf sisteminin getirilmesi yargılama süresinde bir değişiklik yapacağı görüşünün Çapraz Tablo Analizi

Tablo 55’de Hâkim, Avukat ve mükelleflerin Vergi yargısına İstinaf sisteminin getirilmesi ile birlikte hem davalara daha hızlı hem de yargılama süresinin daha da uzayıp uzamayacağı ile ilgili olarak anket çalışmasında sorulan soruları çapraz tablo analizi yaptığımız da Katılmıyorum diyenlerin %67,4’ü bu düşüncenin Zayıf olduğunu belirtirken %32,6’si bu düşüncenin İyi olacağını belirtmişlerdir. Kararsız ve Fikri olmayanların %70,5’i bu düşüncenin Zayıf olacağını belirtirken %29,5’i bu düşüncenin İyi olduğunu belirtmişlerdir. Katılıyorum diyenlerin %80,9’u bu düşüncenin Zayıf olduğunu belirtirken %19,1’i bu düşüncenin İyi olduğunu belirtmişlerdir. Bu sonuçlara göre Vergi yargısına İstinaf sisteminin getirilmesi ile birlikte hem davalara daha hızlı hem de yargılama süresinin daha da uzayıp uzamayacağı ile ilgili olarak anket çalışmasında sorulan sorular arasında anlamlı bir ilişki var mıdır diye bakıldığında anlamlı bir fark olduğu görülmemiştir. (Ki Kare =8,215 p = 0,016).(Tablo 53).

Tablo 56:
İstinaf Sistemi İle Yargılama Süresinin Arasındaki İlişki

Ki-Kare=8,215 P=0,016 anlamlı fark vardır	İstinaf Mahkemesi davalara daha hızlı bir biçimde bakabiliyor mu?			
		Zayıf N (%)	İyi N (%)	Toplam N (%)
İstinaf sistemi ile birlikte yargılama süresinin daha da uzayacağı görüşü *	Katılmıyorum	184 (%67,4)	89 (%32,6)	273(%45,3)
	Kararsızım -Fikrim Yok	136(%70,5)	57(%29,5)	193(%32,1)
	Katılıyorum	110(%80,9)	26(%19,1)	136(%22,6)
	Toplam	430(%71,4)	172(%28,6)	603(%100)

Şekil 47: İstinaf Sistemi İle Yargılama Süresinin Arasındaki İlişki



SONUÇ

Hukuk devleti olmanın bir ilkesi olarak İdarece yapılan faaliyetlerinin yanı sıra doğrudan olmamak şartı ile Vergi İdaresinin Vergilendirme ile ilgili yaptığı faaliyetlerin tarafsız olan yargı organları tarafından denetime bağlı tutulmasını zorunlu kılar. Bu çerçevede belirtilen bu durum 1982 Anayasası'nın 125'inci maddesinde açıkça belirtilen "idarenin her türlü eylem ve işlemlerine karşı yargı yolu açıktır" maddesi ile de açık bir şekilde ifade edilmiştir. Vergi yargısı, Vergilendirme faaliyetlerinden ötürü idare ile Vergi yükümlüsü arasında meydana gelen ihtilafları, Vergilendirme sürecinde belli bir sistem içine koyan hukuk normlarına uygun olması şartı ile gözden geçirerek yargısal karar alabilme işlemidir. Bununla birlikte Vergi yargısının özünde, Vergi ihtilaflarından hâsıl olmuş Vergi idaresi ile mükellef arasındaki "menfaat ilişkisini" korumayı hedeflediğini belirtmek mümkündür. Yapılan anket çalışmasında Vergi yargısında İstinaf sisteminin getirilmesi Hâkimler, Avukatlar ve Mükellefler tarafından İstinaf sisteminin olumlu ve olumsuz yanlarının yanı sıra Hâkimler, Avukatlar ve Mükelleflerin nasıl değerlendirdikleri ve etkileri analiz edilmiş, Öte taraftan Hâkimler, Avukatlar ve Mükelleflerin Vergi yargısında İstinaf sisteminin getirilmesi ile ilgili görüşler hakkındaki düşüncelerinin belirlenmesi için sorular sorulmuş ve elde edilen bulgular katılımcıların demografik özellikleri arasındaki ilişki ortaya konulmaya çalışılmıştır.

Anket çalışmasına katılan Hâkim, Avukat, Mükelleflerin büyük kısmını %67,8'i erkekler, %32,2'si ise kadınlardan oluşmaktadır. Katılımcıların cinsiyete göre dağılımında ise Hâkimlerin %40'ı kadınlar, %60'ı ise erkekler oluşmaktadır. Avukatlara bakıldığında ise %38,3'ü Kadın, %61,7'si erkek olduğu görülmektedir. Mükelleflere bakıldığında ise %25,3'ü Kadın, %74,7'si erkek olduğu görülmüştür. Bu sonuçlar ışığında Hâkim, Avukat, Mükelleflerin çoğunluğunun erkek olduğu görülmektedir.

Araştırma sonucuna göre anket çalışmasına katılan Hâkim, Avukat ve mükelleflerin % 75,9'u 26-45 yaş aralığını oluşturmakta olup katılımcıların çoğunlukla genç yaş grubundan oluştuğu görülmüştür. Katılımcıların yaşa göre dağılımlarına baktığımızda ise en çok Hâkim katılımcısının % 56,2 ile 26-35 yaş arasında, en çok Avukat katılımcısının %37,9 ile 26-35 yaş arasında, en çok Mükellef katılımcısının % 57 ile 26-35 yaş arasında olduğu görülmektedir. Bu sonuçlar ışığında Hâkim, Avukat, Mükelleflerin çoğunluğunun genç yaşta olduğu görülmektedir.

Anket çalışmasına katılan Hâkim, Avukat ve Mükelleflerin coğrafi bölgelere göre dağılımına baktığımızda çalışmaya katılanların büyük bir oranı (%75,1'i) Güneydoğu Anadolu Bölgesi oluştururken diğer coğrafi bölgeler katılım oranlarına göre %11'i Marmara bölgesinden, %9,7'si Doğu Anadolu Bölgesi'nden ve diğer coğrafi bölgelerden oluşmaktadır. Yapılan anket çalışmasına katılan Hâkim, Avukat ve mükelleflerin coğrafi bölgelerin yanı sıra anket çalışmasının yapıldığı illerde değerlendirmeye alınmış olup, Anket çalışmasına Güneydoğu Anadolu bölgesinden katılan % 68,7'si Hâkimlerden oluşurken, bu oran içinde Diyarbakır ilinden katılan Hâkimlerin oranı % 63,8'ini oluşturmaktadır. Öte taraftan Güneydoğu Anadolu bölgesinde Gaziantep %1,9 ve Batman % 2,9'luk oranlarla katılmaktadır.

İç Anadolu bölgesinde %22,9'luk bir katılım ile sadece Ankara ilinde anket çalışması yapılmıştır. Doğu Anadolu bölgesinde Anket çalışmasına katılan Hâkimlerin % 6,7'lik bir kısmı ile sadece Elazığ ilinden katılmışlardır. Geriye kalan diğer bölgelerdeki illerden katılan Hâkimler Marmara bölgesi içinden İstanbul'dan % 1'lik ve Ege bölgesinde bulunan İzmir % 1'lik oranlar ile yer almaktadır. Fakat Karadeniz ve Akdeniz bölgesinden anket çalışmasına katılan Hâkim bulunmamaktadır.

Anket çalışmasına katılan Avukatlara baktığımızda % 94,7'lik oran ile Güneydoğu Anadolu Bölgesi'nden anket çalışmasına katılım sağlanması ile birlikte, bu bölgede yer alan Diyarbakır ilinin anketin %93,7'lik kısmını oluşturmaktadır. Ayrıca anket çalışmasının yapıldığı diğer iller Gaziantep %0,5 ve Şanlıurfa % 0,5'lik kısmını oluşturmaktadır. Yapılan anket çalışmasında Avukatlar Marmara bölgesinde % 3,9'luk bir katılım ile sadece İstanbul ilinde anket çalışması yapılmıştır. Doğu Anadolu bölgesinde sadece toplam da %1'lik kısmı ile Bingöl ve Muş illerinden oluşmaktadır. Yapılan anket çalışmasında Avukatlar Akdeniz bölgesinde % 0,5'lik bir katılım ile sadece Antalya ilinde anket çalışması yapılmıştır. Karadeniz ve Ege bölgesinden anket çalışmasına katılan Avukat bulunmamaktadır. Anket çalışmasına katılan Mükelleflerin % 64'lük bir oran ile Güneydoğu Anadolu Bölgesi'nden araştırmaya katılım sağlanmış olup bu bölgede yer alan Diyarbakır, anketin % 52,7'lik kısmını oluşturmaktadır. Öte taraftan anket çalışmasının yapıldığı diğer iller Mardin % 11,7 ve Batman % 0,3'lük kısmını oluşturmaktadır. Yapılan anket çalışmasında Mükelleflerin Marmara bölgesinde % 19,3'lük bir katılım ile sadece İstanbul ilinde anket çalışması yapılmıştır. Doğu Anadolu bölgesinden katılan Mükellefler araştırmaya en çok katılım sağlayan il % 12,7'lik bir kısmı ile Bingöl ilinden, % 3 ile Elazığ ve % 0,3 ile Bitlis'ten katılmıştır.

Araştırma kapsamında elde edilen sonuçlar ışığında hâkim, avukat ve mükelleflerin İstinaf Sistemindeki konuları nasıl değerlendirdikleri hususunda katılımcılar Zayıf ve İyi kategorisinde değerlendirmeye alınmıştır. Bu çerçevede elde edilen sonuçlar şöyle özetlenebilir.

Hâkim, avukat ve mükellefler, ilk derece mahkemesinin verdiği kararların sorunların çözümünde yeterli olmadığını düşünmektedir. Yine katılımcılardan hâkimler üç aşamalı vergi yargılamasının davaların çözümünde yeterli olacağını düşünürken; avukatlar ve mükelleflerin ise üç aşamalı vergi yargılamasının davaların çözümünde yeterli olmayacağını düşünmektedir. Hâkimler, istinaf mahkemesinin davalara daha hızlı bir biçimde bakabildiğini düşünürken avukat ve mükelleflerin ise istinaf mahkemelerinin davalara daha hızlı bakamadığını düşünmektedir. Katılımcılardan Avukatlar ve Mükellefler İstinaf sisteminin getirilmesinin Danıştay'ın iş yükünü azaltmayacağını ve böylelikle Danıştay'ın davalara daha derinlemesine inceleme yapamayacağını düşünürken hakimler ise istinaf sisteminin Danıştay'ın iş yükünü azaltacağını ve Danıştay'ın davalara derinlemesine inceleme yapabileceğini düşünmektedir.

Hâkim, Avukat ve Mükelleflerin İstinaf sistemiyle bireyler haklarını daha etkin olarak elde edip etmedikleri ile ilgili olarak bunun Zayıf bir ihtimal olarak değerlendirenler içinde % 69,7'si Avukatlar, % 68,3'ü Mükellefler ve % 45,6'sı Hâkimlerden oluşmaktadır. Bu çerçevede sadece Hâkimler İstinaf sistemi ile bireylerin haklarını daha etkili olarak elde edebileceklerini düşünürken Avukat ve Mükellefler ise İstinaf sistemiyle bireylerin haklarını daha etkin bir şekilde elde edemeyeceklerini düşünmektedirler.

Hukuk sistemindeki en önemli konulardan biri olan adil yargılama ile ilgili olarak Hâkim, Avukat ve mükelleflerin İstinaf sisteminin getirilmesi Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesi'nin 6. maddesinde tanımlanan adil yargılanma hakkının etkin korunmasını sağlayamayacağını belirtmişlerdir.

Yapılan araştırmaya katılan Avukat ve Mükelleflerin İstinaf yargılamasının davaların daha detaylı ve derinlemesine incelenmesinde etkili olmayacağını belirtirken Hakimler ise istinaf sisteminin davalara daha detaylı ve derinlemesine bakabileceğini belirtmişlerdir.

Yapılan çalışma ortaya koymuştur ki Avukat ve mükelleflerin İstinaf sisteminin Vergi

yargısına olumlu yönde etkisinin olmadığını belirtirken Hâkimler İstinaf sisteminin vergi yargısına olumlu etkisi olacağını belirtmişlerdir.

Yapılan anket çalışmasına katılan Hâkim, Avukat ve Mükelleflerin tutarı 5000 TL'yi (2019 yılında yapılan değişiklik ile birlikte bu tutar 6000 TL'ye çıkarılmıştır.) aşan davaların İstinaf Mahkemesine başvurma süresi ile ilgili olarak katılanların yarısından daha fazlası başvuru süresinin Aynı kalmasını (30 gün) istemektedir. Buna karşın en az katılımcı ise % 4,9'lük kısmı ile 5 gün olmasını isteyen katılımcılardan oluşmaktadır. Araştırma analizlerinden sonra anket çalışmasına katılan Hâkim, Avukat ve Mükelleflerin tutarı 5000 TL'yi aşan davaların İstinaf Mahkemesine başvuru süresine göre dağılımına baktığımızda Hâkimlerin % 80,8'i ve Avukatların % 79'u Aynı kalsın (30 gün) yönünde isterken Mükellefler de tam bir fikir birliği olmadığı görülmekte olup, en çok % 34'ü Aynı kalsın (30 gün) yönünde fikir beyan etmişlerdir. Bu sonuçlar ışığında Hâkimler ve Avukatlar büyük oranda mevcut durumun aynı kalmasını savunurken Mükellefler bu konuda büyük bir oran olmasa bile bu durumun aynı kalması yönünde çoğunluğu sağlamıştır.

Anket çalışmasına katılan Hâkim, Avukat ve Mükelleflerin Vergi Sisteminde dava zaman aşımı 5 yıl olarak belirlenmesi ile ilgili en çok katılımcıların % 48,4'lük kısmını Aynı kalsın (5 Yıl) yönünde isterken %51,6'sının yani katılımcıların yarısından fazlası mevcut dava zaman aşım süresinin değişmesini istemektedir. Anket çalışmasına katılan Hâkim, Avukat ve mükelleflerin Vergi Sisteminde dava zaman aşımı 5 yıl olarak belirlenmesi ile ilgili dava zaman aşım sürelerine göre dağılımı Hâkimlerin % 72,1'i ve Avukatların % 67,3'ü Aynı kalsın (5 Yıl) yönünde isterken Mükelleflerin büyük çoğunluğunun belli bir fikir üzerinde birleşmediklerini görmemize rağmen en çok % 36,7'si 3 yıl yönünde fikir beyan etmiştir.

Anket çalışmasına katılan Hâkim, Avukat ve mükelleflerin Vergi Yargısı İstinaf Sisteminde duruşma olup olmaması ile ilgili ankete katılanların büyük oranı (% 58,4) Hâkimin isteğine ya da mükellefin talebi ile olması gerektiği yönünde istemelerine karşın %30,9'u duruşma olması gerektiğini % 10,7'lik kısım ise duruşma olmaması gerektiğini görmektedir. Bu sonuçlar ışığında katılımcıların yarısından fazlası Vergi Yargısı İstinaf Sisteminde duruşma yapılmasını istemektedir. Bunu da ya Hâkimin isteğine ya da mükellefin talebi ile olması gerektiğinin ya da direk duruşma yapılması gerektiğini belirtmişlerdir. Anket çalışmasına katılan Hâkimlerin Vergi Yargısı İstinaf Sisteminde

duruşma olup olmamasının belirlenmesi ile ilgili olarak Hâkimlerin yarısına yakını % 45,6'sı duruşma olmalıdır derken neredeyse diğer yarısı da %48,5'i Hâkimin isteğine ya da Mükellefin talebi ile olması gerektiğini savunmaktadır. Avukatların görüşüne baktığımız da ise Avukatların büyük oranı % 71,2'si Hâkimin isteğine ya da Mükellefin talebi ile olması gerektiğini savunurken Mükelleflerde bu durum ise Mükelleflerin yarısından fazlası % 53'ü Hâkimin isteğine ya da mükellefin talebi ile olması gerektiğini savunmaktadır. Bu sonuçlara bakarak katılımcıların Vergi yargısı İstinaf sisteminde duruşma yapılmasını istemektedirler. Bunu ya Hâkimin isteğine veya Mükellefin talebi ile olması gerektiğini ya da direkt duruşma yapılmasını istemektedirler.

Anket çalışmasına katılan Hâkim, Avukat ve mükelleflerin konusu beş bin Türk lirasını geçmeyen Vergi davalarının İstinaf Mahkemesi yoluna başvurulamaz hükmü ile ilgili katılımcıların büyük oranı % 59,9'luk kısmını bu hükmü doğru bulmadıklarını ifade etmişlerdir. Bu hükmü doğru bulmayan Hâkim, Avukat ve mükelleflerin dağılımı ise %66,3 Avukatlar, %63,3 Mükellefler ve %37,5 Hâkimlerden oluşmaktadır. Bu sonuçlar ışığında Hâkimler 5000 TL'nin altında kalan davaların istinaf mahkemesine götürülemeyeceğini düşünürken Avukat ve mükellefler ise ilk derece mahkemesinin vermiş olduğu kararlara karşı İstinaf mahkemesine başvuru yapabilmek için parasal sınır şartının olmaması gerektiğini düşünmektedirler.

Anket çalışmasına katılan Hâkim, Avukat ve mükelleflerin Konusu 100.000 TL (2019 yılında yapılan değişiklikle bu tutar 144.000 TL'ye çıkartılmıştır.) aşan İstinaf Mahkemesi kararları Temyize götürülebilirken bu tutarın altında kalan kararlar Temyiz incelemesine götürülemez hükmü ile ilgili olarak katılımcılarının büyük bir oranı (%61,2) bu hükmü doğru bulmadıklarını ifade etmişlerdir. Bu hükmü doğru bulmayan Hâkim, Avukat ve mükelleflerin dağılımı ise %81 Mükellefler, %48,5 Avukatlar ve %28,4'ü Hâkimlerden oluşmaktadır. Bu sonuçlara göre Hâkimler ve Avukatlar İstinaf mahkemesi tarafından alınan kararların tümünün Temyiz mahkemesine götürülmemesi gerektiğini bunun parasal bir sınırı olmasını ve böylelikle Temyiz mahkemesi daha büyük ve önemli davaları derinlemesine inceleyeceğini düşünmektedir. Ancak Mükellefler İstinaf mahkemesi tarafından alınan tüm kararların Temyiz mahkemesine götürülmesi gerektiğini düşünmektedir.

Anket çalışmasına katılan Hâkim, Avukat ve mükelleflerin İstinaf Mahkemesindeki Hâkimin görev süresi bittikten sonra tekrar ilk derece Mahkemesine dönüp dönmeyeceği

ile ilgili katılımcıların yarısından fazlası (% 53) bu hükmü doğru bulmadıklarını ifade etmişlerdir. Bu hükmü doğru bulmayan Hâkim, Avukat ve mükelleflerin dağılımı ise %56,6'sı Avukatlar, %54,8'i Mükellefler ve %40,2'si Hâkimlerden oluşmaktadır. Buna göre sadece Hâkimlerin İstinaf Mahkemesindeki tecrübeli Hâkimin tekrardan ilk derece Mahkemesine dönmesini doğru bulurken Avukatlar ve Mükelleflerin doğru bulmadıklarını görmekteyiz.

Hâkim, Avukat ve mükelleflerin Vergi yargısında İstinaf sisteminin getirilmesi ile ilgili görüşler hakkında ne düşündükleri ile ilgili olarak Hâkimlerin % 43,1'i, Avukatların % 49,5'i ve Mükelleflerin % 33,3'ü Vergi yargısına İstinaf sisteminin getirilmesini istemezken Mükelleflerin %39,3'ü de Kararsız ve Fikrinin olmadığını belirtmişlerdir. Bu sonuçlara göre Hâkimler, Avukatlar ve Mükellefler Vergi yargısına İstinaf sisteminin getirilmesi gerektiği görüşüne katılmamaktadır.

Hâkim, Avukat ve mükelleflerin İstinaf sistemi ile birlikte yargılama süresinin daha da uzayacağı görüşü hakkında ne düşündükleri ile ilgili olarak Hâkimlerin % 47,1'i, Avukatların % 53,7'si ve Mükelleflerin % 39'u bu düşünceye katılmamaktadır. Bu sonuçlara göre Hâkimler ve Avukatlar ve Mükellefler İstinaf sistemi ile birlikte yargılama süresinin daha da uzayacağı görüşüne katılmamaktadır.

Hâkim, Avukat ve mükelleflerin İstinaf sistemi ile birlikte adalet hizmetlerinin pahalılaşacağı hakkında ne düşündükleri ile ilgili olarak Hâkimlerin % 54,9'u, Avukatların % 44,2'si ve Mükelleflerin % 32,3'u bu düşünceye katılmazken Mükelleflerin %41,3'ü de Kararsız ve Fikrinin olmadığını belirtmişlerdir. Bu sonuçlara göre Hâkimler, Avukatlar ve Mükellefler İstinaf sistemi ile birlikte adalet hizmetlerinin pahalılaşmayacağını düşünmektedirler.

Hâkim, Avukat ve mükelleflerin İstinaf sisteminin uygulanması için henüz uygun ortam oluşmadığı hakkında ne düşündükleri ile ilgili olarak Hâkimlerin % 51'i, Avukatların % 50,5'i ve Mükelleflerin % 27,6'sı bu düşünceye katılmadıklarını ifade ederken, Mükelleflerin büyük bir oranı ise (%47'si) konu ile ilgili fikri olmadığını belirtmiştir. Bu sonuçlara göre Hâkimler, Avukatlar ve Mükellefler istinaf sistemine geçilmesinde herhangi bir sorunun olmadığını ve istinaf sisteminin uygulanması için gerekli hukuki ortamın var olduğunu düşünmektedirler.

Hâkim, Avukat ve mükelleflerin İstinaf sistemi ile birlikte ülkede içtihat birliği

sağlanamayacağı görüşü hakkında ne düşündükleri ile ilgili olarak Hâkimlerin % 43,1'i, Avukatların % 51,2'si ve Mükelleflerin % 38,3'ü bu düşünceye katılmazken Mükelleflerin %39'7'si de Kararsız ve Fikrinin olmadığını belirtmişlerdir. Bu sonuçlara göre Hâkimler, Avukatlar ve Mükellefler İstinaf sistemi ile birlikte ülkede içtihad birliği sağlanamayacağını düşünmektedirler.

Hâkim, Avukat ve mükelleflerin İlk yargılama İyi yapılırsa İstinaf Mahkemesine gerek kalmayacağı görüşü hakkında ne düşündükleri ile ilgili olarak Hâkimlerin % 49'u, Avukatların % 53,4'ü bu düşünceye katılmazken Mükelleflerin %39,3'ü bu düşünceye katıldığını belirtmişlerdir. Bu sonuçlara göre Hâkimler ve Avukatlar ilk yargılama iyi yapılırsa dahi istinaf sistemine ihtiyaç olduğunu düşünürken Mükellefler ise ilk yargılama iyi yapılırsa istinaf mahkemesine ihtiyaç olmayacağını düşünmektedirler.

Hâkim, Avukat ve mükelleflerin İstinaf Mahkemesinin verdiği kararın ilk derece Mahkemesinin verdiği karardan daha doğru olamaz görüşüne Hâkimlerin % 66,6'si, Avukatların % 59,7'si ve Mükelleflerin % 44,7'si katılmadığını belirtmişlerdir. Bu sonuçlara göre Hâkimler, Avukatlar ve Mükellefler istinaf mahkemesinin vermiş olduğu kararın ilk derece mahkemesinin vermiş olduğu karardan bir farkı olduğunu İstinaf mahkemesinin bir üst mahkeme olduğu için vereceği kararların daha doğru olacağını düşünmektedirler.

Hâkim, Avukat ve mükelleflerin İstinaf sistemi ilk derece yargılama usulünün bir tekrardır görüşü hakkında ne düşündükleri ile ilgili olarak Hâkimlerin % 53,4'ü, Avukatların % 55,3'ü ve Mükelleflerin % 37,6'sı bu düşünceye katılmazken Öte taraftan Mükelleflerin %38'i de Kararsız ve Fikrinin olmadığını belirtmişlerdir. Bu sonuçlara göre Hâkimler, Avukatlar ve Mükellefler İstinaf sistemi ilk derece yargılama usulünün bir tekrarı olmadığını düşünmektedirler.

Hâkim, Avukat ve mükelleflerin Bilgili ve tecrübeli hâkimlerin ilk derece Mahkemelerine tayin edilmesiyle İstinaf sisteminden vazgeçilmesi görüşü hakkında ne düşündükleri ile ilgili olarak Hâkimlerin % 53,4'ü, Avukatların % 53,4'ü ve Mükelleflerin % 40,3'ü de bu düşünceye katılmamaktadır. Bu sonuçlara göre Hâkimler, Avukatlar ve Mükellefler ilk derece mahkemelerine mesleklerinde bilgili ve tecrübeli hakimlerin görevlendirmesi ile birlikte bir üst mahkeme olan istinaf mahkemesine gerek kalamayacağı fikrine katılmayıp her şekilde istinaf mahkemesinin olması gerektiğini düşünmektedirler.

Hâkim, Avukat ve mükelleflerin İstinaf sisteminin Kamuoyunda yargıya karşı güvenin kaybolduğuna dair söylemlerin önüne geçebileceği görüşü hakkında ne düşündükleri ile ilgili olarak Hâkimlerin (% 37,7) Avukatların % 52,6'sı ve ankete cevap veren Mükelleflerin % 30,7'si bu düşünceye katılmamaktadır. Bu sonuçlara göre Hâkimler, Avukatlar ve Mükellefler İstinaf sisteminin Kamuoyunda yargıya karşı güvenin kaybolduğuna dair söylemlerin önüne geçemeyeceğini belirtmişlerdir.

Hâkim, Avukat ve mükelleflerin İstinaf Mahkemesinin kurulması ilk derece Mahkemesindeki hâkimlerin sorumluluk duygusunu azaltacağı görüşü hakkında ne düşündükleri ile ilgili olarak Hâkimlerin % 57,9'u, Avukatların % 53,3'ü ve Mükelleflerin % 38,3'ü bu düşünceye katılmamaktadır. Bu sonuçlara göre Hâkimler, Avukatlar ve Mükellefler İstinaf Mahkemesinin kurulması ilk derece Mahkemesindeki Hâkimlerin sorumluluk duygusunu azaltmayacağını ifade etmişlerdir.

Hâkim, Avukat ve mükelleflerin Vergi yargısına İstinaf sisteminin getirilmesi uygundur görüşü hakkında ne düşündükleri ile ilgili olarak Hâkimlerin % 45,1'i, Avukatların % 51,2'si bu düşünceye katılmazken Mükelleflerin %40,3'ü bu düşünceye katılmaktadır. Bu sonuçlara göre Hâkimler ve Avukatlar Vergi yargısına İstinaf sisteminin getirilmesine olumlu bakmazken Mükellefler Vergi yargısına İstinaf sisteminin getirilmesini olumlu bakmaktadırlar.

Hâkim, Avukat ve mükellefler Vergi yargısında İstinaf sistemine geçilmesiyle kurulan İstinaf Mahkemelerinin iş ve işlemlerinin adalet ve hukuk sistemindeki sorunların çözümünde yeterli olmayacağını ve yürürlüğe konulan kanunların her zaman esnek olması gerektiğini belirtmişlerdir. Ancak Vergi yargısında İstinaf sistemi yeni uygulamaya konulduğu için karşılaşılan sorunlar zaman içinde yaşayarak ve görerek ortaya çıkacağı ve bu sorunlara uygun çözümler üretilip gerekli kanuni düzenlemelerin yapılması gerekmektedir.

Yapılan anket çalışmasında Türk Vergi Yargısındaki temel sorunlardan olan adil yargılama sorunu ve İçtihat birliği sağlanması sorunu Hâkim, Avukat ve mükelleflerin bu sorunların çözümünde İstinaf sisteminin getirilmesi ile ilgili olarak katılımcıların "İstinaf sistemi Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesi'nin 6. maddesinde tanımlanan adil yargılanma hakkının etkin korunmasını sağlayıp sağlayamadığı" ile ilgili olarak bunun sağlanamadığını belirtmişlerdir. Öte taraftan Katılımcıların İstinaf sistemi ile birlikte ülkede içtihat birliği sağlanıp sağlanamayacağı ile ilgili olarak Hâkimlerin, Avukatların

ve Mükelleflerin İstinaf sisteminin ülkede içtihat birliği sağlayamayacağını belirtmişlerdir.

Yapılan çalışma ve elde edilen sonuçlar irdelendiğinde Vergi yargısında İstinaf sisteminin uygulanmasına katılımcılar sıcak bakmadığı gibi bunun sorunların çözümü için yeterli olmadığını belirtmişlerdir. Çünkü mahkemelerdeki dava sayısında herhangi bir azalış olmadıkça tam ve etkin bir yargılama sağlanamayacağı bir gerçektir. Tam ve etkin bir yargılama için Hâkim sayısını artırmak ya da ülkedeki Adalet saraylarının sayısını artırmak çözüm olmadığı gibi ülkede bunların da mutlaka olması gerektiği bir gerçektir. Bu gerçeğe İstinaf sistemi sadece yargı sisteminde çokta beklenen bir çözüm etkisi yaratmamıştır. İstinaf sistemi yerine Hukuk sistemimize dahil edilebilecek yeni bir sistem olan Önleyici etki sistemidir. Önleyici etki sisteminde temel amaç suçun doğmasını, meydana gelmesini engelleyici tedbirler almaktır. Bunu da mevcut hukuk sistemindeki olayların istatistiğini yapıp, yaşanan her olayın nasıl meydana geldiğini tespit etmek ve bu olaylara önleyici tedbirleri almaktır. Önleyici etki sisteminde temel gaye suçun doğmasını önleyerek mahkemelerin iş yükünü azaltıp daha etkili ve adil bir hukuk sistemi sağlamaktır. Önleyici etki sistemi sadece Adalet bakanlığı bünyesinde olmayıp, Adalet bakanlığı ile birlikte İçişleri bakanlığı, Çalışma, Sosyal Hizmetler ve Aile Bakanlığı, Hazine ve Maliye Bakanlığı ve Milli eğitim bakanlığı tarafından müşterek yürüteceği bir sistemdir.

KAYNAKÇA

- A. Seref Gözübüyük. *Yönetmelik Yargı*. 23. Baskı. Ankara: Turhan Kitabevi, 2005.
- Abdullah Pulat Gözübüyük. “Batı Avrupa İstinaf Mahkemeleri ve Türkiyemiz”. *AD S5*. Mayıs 1955.
- Adalet Bakanlığı. *Ceza Muhakemesinde İstinaf El Kitabı, Türkiye Cumhuriyeti’nde İstinaf Mahkemelerinin Kuruluşunun Desteklenmesi Projesi*. Ankara: Türkiye Cumhuriyeti Adalet Bakanlığı Yayını, 2007.
- Ahmet Akbaba. “İdari Yargıda Kanun Yolları Ve İstinaf”. *Terazi hukuk dergisi* 43 (2010): 157-180.
- Ahmet Akbaba. “Fransız İdari Yargı Sistemine Bir Bakış”. *Ankara Barosu Dergisi*. 2014. <http://www.ankarabarusu.org.tr/siteler/ankarabarusu/tekmakale/2014-2/17.pdf>.
- Ahmet Gökçen. *Tanzimat Dönemi Osmanlı Ceza Kanunları ve Bu Kanunlardaki Ceza Müeyyideleri*. İstanbul, 1989.
- Ahmet Mumcu. *Hukuksal ve Siyasal Bir Karar Organı Olarak Divan-ı Hümayun*. Ankara, 1976.
- Alexander Tipold. “Ceza Yargılama hukukunda İstinaf ve Avusturya Örneği”. *İstinaf Mahkemeleri Uluslararası Toplantı Uluslararası Toplantı*. 1. Baskı. Ankara: Türkiye Barolar Birliği Yayınları, 2003.
- Arıkan, Mehmet Tosuner ve Zeynep. *Türk Vergi Yargısı*. İzmir: Dokuz Eylül Üniversitesi, İİBF, Maliye Bölümü., 2008.
- Bahattin Aras. “Türk Hukukunda İstinaf Sistemi”. *Y.D C:33, S:1* (2007): 139.
- Bahri Öztürk. *Avusturya Ceza Muhakemesinde İstinaf. Adalet Dergisi*. Ankara: Adalet Bakanlığı Yayını, 2000.
- Baki Kuru, Ramazan Arslan ve Ejder Yılmaz. *Medeni Usul Hukuku*. Ankara: Yetkin Yayınları, 2013.

- Bo Svensson. “Yüksek Mahkemelerde Ceza Davaları ve Ceza Yargılamasında Yargıtay’ın Rolü”. *Türkiye’de İstinaf Mahkemelerinin Kurulmasından Sonra Yargıtay’ın Rolü Konferansı*. Ankara: Adalet Bakanlığı Yayınları, 2007.
- Cahit Şanver. *Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Vergi Güvenlik Önlemleri ve Mükelleflerin Vergi Güvenlik Önlemlerine Uyumunu Araştırması*. Doktora Tezi, 2013.
- Cengizhan Hatipoğlu. “Geçmişten Bugüne Türk Vergi Yargısı”. *İstanbul Üniversitesi Hukuk Fakültesi Mecmuası 1 (65)*. 2007.
<http://journals.istanbul.edu.tr/iuhfm/article/viewFile/1023003771/1023003347>.
- Cenk Akil. “İstinaf Kavramı”. 67. Ankara: Yetkin Yayınevi, 2010.
- Cenk Akil. *İstinaf Kavramı*. Ankara: Yetkin Yayınevi, 2010.
- Çoşkun Üçok, - Ahmet Mumcu. *Türk Hukuk Tarihi*. 5. Baskı. Ankara: Savaş Yayınları, 1985.
- Çoşkun Üçok, Ahmet Mumcu ve Gülnihal Bozkurt. *Türk Hukuk Tarihi*. 15. Baskı. Ankara: Turhan Kitapevi, 2011.
- D. N. Gujarati. *Basic Econometrics*. Fourth Edi. New York: The McGraw Hill Inc, 2004.
- Diethelm Kleeszewski. “Ceza Yargılama Hukukunda İstinaf ve Almanya Örneği”. *İstinaf Mahkemeleri Uluslararası Toplantı*. Ankara: Türkiye Barolar Birliği Yayını, 2003.
- Dominick Salvatore, Derrick Reagle. *Theory and Problems of Statistics and Econometrics*. Second. New York: McGraw Hill Inc, 2002.
- Durmuş Tezcan. “Fransız Ceza Muhakemesi Hukukunda İstinaf”. *Adalet Dergisi 2* (Ocak 2000): 47-62.
- E. Fahrünnisa Tunca. “Türkiye’de İstinaf Arayışları Ve İdari Yargının Sorunları”. *İdari Yargıda İstinaf Semineri*. Antalya, 2009.
- E. K. Bowen, M. K. Starr. *Basic Statistics for Business and Economics*. New York: McGraw Hill, 1982.

Ejder Yılmaz. *İstinaf*. Ankara: Yetkin Yayınları, 2005.

Ekrem Buğra Ekinci. *Ateş İstidâsı, İslâm-Osmanlı Hukukunda Mahkeme Kararlarının Kontrolü*. İstanbul: Filiz Kitapevi, 2001.

Engin Saygın. “İdari Yargıda İstinaf Mahkemesi Tartışmaları Üzerine Bir Analiz”. *İstanbul Üniversitesi Hukuk Fakültesi Mecmuası*. 2011.
www.journals.istanbul.edu.tr/iuhfm/article/view/1023010569, 05 Eylül 2018’de erişildi.

Erarslan Özkaya. *Açılış konuşması, İstinaf Mahkemeleri (Uluslararası Toplantı)*. 1. Baskı. Ankara: Türkiye Barolar Birliği Yayınları, 2003.

Erdoğan Yücel. “Bölge Adliye (İstinaf) Mahkemeleri”. *Adalet Dergisi* 25 (2006).

F. N. Kerlinger. *Foundations of Behavioral Research*. 3. Baskı. Harcourt Brace Jovanovich, 1985.

Feridun Yenisey. *Ceza Muhakemesi Hukukunda İstinaf ve Tekrar Kabulü Sorunu*. İstanbul: İstanbul Üniversitesi Yayını, 1979.

Feridun Yenisey. *Ceza Muhakemesi Hukukunda İstinaf ve Tekrer Kabulü Sorunu*. İstanbul: Fakülteler Matbaası, 1979.

Feridun Yenisey. “Cezada Kanun yolu Reformu”. *Yargıtay Dergisi (Özel Sayı)* 15/1-4 (1989): 94-106.

Feridun Yenisey. *Duruşma ve Kanun yolları*. 2. Baskı. İstanbul: Beta Yayınları, 1990.

Feridun Yenisey. “İstinaf Mahkemeleri”. *Ceza Adalet Sisteminin Etkinliği ve İstinaf konulu panel*. 15. Ankara: Adalet Bakanlığı Yayın, 2000.

Ferit Devellioğlu. *Osmanlıca-Türkçe Ansiklopedik Lügat*. 24. Baskı. Ankara: Aydın Kitapevi 53. Türk Dil Kurumu, 2007.

Fikret Erkan. “İsveç İdari Yargı Sistemi (İdari İstinaf Sistemi) ve Analizi”. *Danıştay Yayınları*. 2018. http://www.danistay.gov.tr/upload/isvec_ysk_Fikret_erkan.pdf.

- Hacı Sarıgüzel. *Ceza Muhakemesi Hukukunda İstinaf Mahkemeleri*. Kocaeli Üniversitesi, 2006.
- Hakan Pekcantez. “Yargı Güvenliği Açısından İstinaf”. *İdari Yargıda İstinaf Semineri*. Antalya, 2009.
- Haluk Konuralp. “Fransız Hukukunda Kanun Yolları Arasında İstinafin Yeri (Hukuk Davaları Açısından)”. *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi* 50/1 (2001).
- Hamza Al. *Bilimsel Araştırma Yöntemleri*. 2. Baskı. Sakarya, 2007.
- Hasan Oruçoğlu, Nihat Yılmaz, Abdulkadir Şengün, Funda Kont Çobankara. “Yeni Bir Bilgisayarlı Sıvı Filtrasyon Ölçüm Cihazının Güvenilirlik Analizi”. *Cumhuriyet Üniversitesi Diş Hekimliği Fakültesi Dergisi* 8/2 (2005): 98-104.
- “Hukuk Muhakemesinde İstinaf El Kitabı”. *AB-Eşleştirme Projesi*. 10-24. Ankara: Türkiye Cumhuriyeti Adalet Bakanlığı, 2007.
- Hüseyin Bal. *Bilimsel Araştırma Yöntem ve Teknikleri*. Isparta: Süleyman Demirel Üniversitesi Yayınları, 2001.
- Hüseyin Öncü. *Eğitimde Ölçme ve Değerlendirme*. Ankara: Matser Basım San. Ve Tic. Ltd. Şti., 1994.
- İbrahim Ercan. *Güncel Tartışmalar Işığında Hukuk Yargısı Bağlamında Alman İstinaf Sistemi, Prof. Dr. Hayri Domaniç’e 80. Yaş Günü Armağanı*. C, 1. İstanbul: Beta Yayınları, 2001.
- İlber Ortaylı. *Hukuk ve İdare Adamı Olarak Osmanlı Devletinde Kadı*. Ankara: Turhan Kitabevi, 1994.
- İrfan Keskin. “Değerlendirme”. *İdari Yargıda İstinaf Semineri*. Antalya, 2009.
- Johan Hirschfeldt. “İsveç İdari İstinaf Örneği”. *İdari Yargıda İstinaf Semineri*. Antalya, 2009.
- K.F Punch. *Sosyal Araştırmalara Giriş*. Ankara: Siyasal Kitabevi, 2011.
- Kamil Yıldırım. “Alman Medeni Usul Kanunu”. *Adalet Dergisi* 2 (2000): 75-84.

Kâzım Yenice - Esin Yüksel. *İdari Yargılama Usulü*. Ankara: Arısan Matbaacılık, 1983.

Kemal Gözler. *İdare hukuku dersleri*. Bursa: Basım Yayın Dağıtım, 2010.

Kemal Kurtuluş. *Pazarlama Araştırmaları*. 5. Baskı. İstanbul: İ.Ü. İşletme Fakültesi Yayını, 1996.

Kenan Özdemir, Yüksel Hiz, Yusuf Solmaz Balo. “Türk Yargısında Yapısal Çözüm Arayışları ve Bölge Adliye Mahkemeleri”. *Adalet Dergisi* 21 (2005): 3.

Köksal Bayraktar. “İstinaf Mahkemeleri Uluslararası Toplantı”. *TBB. yayını*. Ankara, Kasım 2003.

Lars Wennerstorm. “İçtihat Birliği”. *Türkiye’de İstinaf Mahkemelerinin Kurulmasından Sonra Yargıtay’ın Rolü Konferansı*. Ankara: Adalet Bakanlığı Yayınları, 2007.

M. J. Norisis. *SPSS Base Manuel 6.0*. SPSS Inc, 1983.

M. Naci Ünver. *Ceza Yargılamasında Yasa Yolları*. Ankara: Adalet Yayınevi, 1996.

Mehmet Akil Tutumlu. “İstinaf Yargılamasında Yeni Vakıa-Delil Getirme Yasağı Ve İstisnaları”. *THD* 1 (Mart 2007): 57-62.

Mehmet Yüce. *Vergi Yargılama Hukuku*. Bursa: Ekin Yayıncılık, 2015.

Merih İpek. *İstatistiğe Giriş I Betimsel İstatistik*. İstanbul: Beta yayınları, 1988.

Metin Erdem, Doğan Şenyüz, İsmail TATlıoğlu. *Kamu Maliyesi*. Bursa: Ekin Yayınları, 2003.

Mualla Öncel, Ahmet Kumrulu, ve Nami Çağan. *Vergi Hukuku*. Ankara: Turhan Kitabevi, 2014.

Naci Şensoy. “İstinaf”. *İstanbul Üniversitesi Hukuk Fakültesi Mecmuası* XII/4 (1946): 1058-1072.

Nadi Günal. *Roma Medenî Usûl Hukukunda Yargılama Süreci ve İstinaf*. Ankara: Yetkin Yayınları, 2007.

Necip Bilge. *Üst Mahkemeler, Sabri Şakir Ansay'a Armağan*. Ankara: AÜHF Yayını, Ajans –Türk Matbaası, 1964.

http://www.yayin.adalet.gov.tr/idari_yargi_telefon_rehberi.html. 17 Mart 2017' de Erişildi..

Nurullah Kunter, Feridun Yenisey ve Ayşe Nuhoglu. *Muhakeme Hukuku Dalı Olarak Ceza Muhakemesi Hukuku*. 14. Baskı. İstanbul: Arıkan yayınları, 2006.

Oğuz Sancakdar. “İdari Yargıda İstinaf Sistemi Üzerine Düşünceler”. *Danıştay Yayınları*. Ankara, 2012. http://www.danistay.gov.tr/upload/yayinlar/12_03_2014_105422.pdf, 15 Eylül 2018’de erişildi.

Ömer Ulukapı. “Avusturya Mevzuatı”. *Adalet Dergisi* 2 (Ocak 2000): 91-102.

Patric Vauban. “Medeni Yarama Hukukunda İstinaf ve Fransa Örneği, İstinaf Mahkemeleri”. *Uluslararası Toplantı 7-8 Mart 2003*. 1. Baskı. 19-37. Ankara: Türkiye Barolar Birliği Yayınları, 2003.

Patrick Dollat. “Fransa İdari İstinaf Örneği”. *İdari Yargıda İstinaf Semineri*. Antalya, 2009.

Ramazan Çağlayan. *İdari Yargılama Hukuku*. Ankara: Seçkin Yayıncılık, 2015.

Reha Alpar. *Uygulamalı Çok Değişkenli İstatistiksel Yöntemler*. 3. Baskı. Ankara: Detay Yayıncılık, 2011.

Remzi Altunışık ve diğerleri. *Sosyal Bilimlerde Araştırma Yöntemleri*. 5. Baskı. Sakarya: Sakarya Yayıncılık, 2007.

Russel Davidson - James G. MacKinnon. *Econometric Theory and Methods*. 1999.

Sabri Ünal. *Vergi Yargısında Görev ve Yetki*. İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 1985.

Şahin Akkaya - M. Vedat Pazarlıoğlu. *Ekonometri I*. 4. Baskı. İzmir: Anadolu Matbaacılık, 1998.

Saim Üstündağ. “Mukayeseli Hukukta Yargıtay Örnekleri ve Türk Yargıtay’ı”. *Yargıtay Dergisi (Özel Sayı) 15/1-4 (Ocak-Ekim) (1989)*: 82.

- Salih Turhan. *Vergi teorisi ve politikası*. İstanbul: Filiz Kitabevi., 1998.
- Sami Selçuk. “Konumu Açısından Yargıtay ve Üst (İstinaf) Mahkemeleri Sorunu”.
Yargıtay Dergisi 2/4 (1976): 46.
- Selçuk Öztekin. *İstinaf, Hukuk Merceği 8 (Konferanslar ve Paneller 08 Kasım- 28 Haziran 2006)*. 2. Baskı. Ankara: Ankara Barosu Yayınları, 2007.
- Şerafettin Aksoy. *Vergi yargısı ve Türk Vergi yargısı sistemi*. İstanbul: Filiz Kitabevi., 1990.
- Şerafettin AKSOY. *Vergi Yargısı ve Türk Vergi Yargısı Sistemi*. İstanbul: Filiz Kitabevi., 1999.
- Şeref Gözübüyük. *Yönetmelik Yargı*. Ankara: Seçkin Yayıncılık, 2003.
- Şeref Kalaycı. *SPSS Uygulamalı Çok Değişkenli İstatistik Teknikleri*. 5. Baskı. Ankara: Asil Yayın, 2010.
- Şükrü Kızılot - Zuhâl Kızılot. *Vergi İhtilafları ve Çözüm Yolları*. Ankara: Yaklaşım Yayınları., 2009.
- Şükrü Kızılot ve Zuhâl Kızılot. *Vergi İhtilafları ve Çözüm Yolları*. Ankara: Yaklaşım Yayınları., 2009.
- Tahir Erdem. “İdari Yargıda Ve Vergi Yargısında İstinaf”. *Vergi Sorunları Dergisi* 311. 2014. 19-32.
- Tahir Taner. *Ceza Muhakemeleri Usulü*. 3. Baskı. İstanbul: İstanbul Üniversitesi Hukuk Fakültesi Yayını, 1955.
- Tülin Canbay. *Dünyada Vergileme Anlayışındaki Değişim*. Bursa: Dora Yayınları, 2009.
- Türkçe Sözlük 1*. 10. Baskı. Ankara: Türk Dil Kurumu, 2005.
- Ümit Süleyman Üstün. *Nasıl bir Vergi denetimi ve Vergi yargısı*. İstanbul: Beta Yayıncılık, 2012.

- Valery Turcey. *Ceza Yargılama Hukukunda İstinaf ve Fransa Örneği İstinaf Mahkemeleri. Uluslararası Toplantı 7-8 Mart 2003*. 1. Baskı. Ankara: Türkiye Barolar Birliği Yayınları, 2003.
- Vasfi Nadir Tekin. *SPSS Uygulamalı Bilimsel Pazarlama Araştırmaları*. Ankara: Seçkin Yayınları, 2007.
- Yusuf Karakoç. *Genel Vergi hukuku*. Ankara: Yetkin Basımevi, 2011.
- Yusuf Karakoç. *Vergi Anlaşmazlıklarının/Uyuşmazlıklarının Çözüm Yolları (Vergi Yargılaması Hukuku)*. Ankara: Yetkin Yayınları, 2015.
- Yusuf Ziya Özer. *Adalet Teskilatının Tarihi Tekamülü*. Ankara, 1936.
- Zahide Nur Selcuk. *TÜRK VERGİ YARGISINDA İSTİNAF*. ABANT İZZET BAYSAL ÜNİVERSİTESİ, 2015.
- Ziya Umur. *Roma Hukuku Ders Notları*. 3. Baskı. İstanbul: Beta yayınları, 1999.
- Zuhal Bereket. “İdari Yargılama Usulü Hukuku Açısından İstinaf Ve Tekrar Kabulü Sorunu”. *Danıştay Dergisi*. 1998.
http://www.zuhalbereketbas.av.tr/yayinlar/DANISTAY_DERGISI.pdf, 18 Eylül 2018’de erişildi).

EK: ANKET FORMU

VERGİ YARGILAMASINDA İSTİNAF YOLU ADLİ HİZMETİ SUNANLAR İLE BU HİZMETİ ALANLAR ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA ANKET FORMU

Sayın Hakim, Avukat ve Mükellef,
Vergi yargısında istinaf, belli koşullar çerçevesinde ilk derece mahkemesinin verdiği kararlardan sonra istinaf mahkemesinin incelemesi ve sonrasında belli koşullar çerçevesinde Temyiz mahkemesinde incelenmesini sağlayan üç aşamalı bir yargı sistemidir. Bu araştırma, Vergi Yargısında İstinaf konusundaki tartışmalar ve getirdiği yenilikler hakkında bilgi edinmesini amaçlamaktadır. Aşağıdaki sorulara vereceğiniz yanıtların doğruluğu araştırmanın sonuçlarını doğrudan etkileyecektir, lütfen tüm sorulara eksiksiz ve en doğru bir şekilde cevap veriniz. Ankette kimliğinizle ilgili hiçbir soru sorulmamaktadır. Anket sonuçları toplu olarak bilgisayar ortamında değerlendirilecek ve değerlendirme sonrası imha edilecektir.

Anket No:

A-Katılımcıya Ait Genel Özellikler

[1]Cinsiyetiniz: Kadın Erkek

[2]Yaşınız:

25 ve altı 26-35 36-45 46-55 56-65 66 ve üzeri

[3]Aylık kişisel geliriniz ne kadardır? (TL/ay)

1500 ve altı 1501-3000 3001-4500 4501-6000 6001-7500 7501 ve üzeri

[4]Ankete Türkiye'nin hangi bölgesinden katılıyorsunuz.?

Karadeniz Akdeniz Marmara Ege Doğu Anadolu Güney Doğu Anadolu İç Anadolu

[5]Medeni durumunuz: Bekar Evli Diğer (Dul, Boşanmış)

[6]Anket katılımcısı?

Hakim Avukat Mükellef

[7] Aktif olarak kaç yıldır bu meslekte çalışıyorsunuz?

1 yıldan az 1-5 yıl 6-10 yıl 11-15 yıl 16 yıl ve üzeri

[8]Eğitiminiz?

İlk ve Orta Okul Mezunu Lise Mezunu Y.Okul Mezunu Fakülte Mezunu
 Y.Lisans Mezunu Doktora Mezunu

Aşağıdaki Vergi Yargısında İstinaf Sistemindeki konuları nasıl değerlendiriyorsunuz?

[9]Vergi Yargısında ilk derece mahkemelerin verdiği kararlar sorunun çözümü açısından yeterli midir? Zayıf İdare eder İyi Çok iyi

[10]İki aşamalı vergi yargısı davaların çözümünde yeterli midir? (İlk derece mahkemesi ve Temyiz Mahkemesi) Zayıf İdare eder İyi Çok iyi

[11]Üç aşamalı vergi yargısına geçiş davaların çözümünde daha adil olabildi mi? (ilk derece mahkemesi, istinaf mahkemesi ve Danıştay) Zayıf İdare eder İyi Çok iyi

[12]İstinaf mahkemesi davalara daha hızlı bir biçimde bakabiliyor mu? Zayıf İdare eder İyi Çok iyi

[13]İstinaf Mahkemesi kararların daha kısa bir sürede verebiliyor mu? Zayıf İdare eder İyi Çok iyi

[14]İstinaf sistemi ile birlikte Danıştay daha önemli konulara derinlemesine inceleme yapabiliyor mu? Zayıf İdare eder İyi Çok iyi

[15]İstinaf sistemiyle bireyler haklarını daha etkin olarak elde edebiliyorlar mı? Zayıf İdare eder İyi Çok iyi

[16]İstinaf sistemi Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesi'nin 6. maddesinde tanımlanan adil yargılanma hakkının etkin korunmasını sağlayabiliyor mu? Zayıf İdare eder İyi Çok iyi

[17]İstinaf yargılaması davaların daha detaylı ve derinlemesine incelenmesinde etkili olacak mıdır? Zayıf İdare eder İyi Çok iyi

[18]İstinaf sisteminin vergi yargısına olumlu yönde etkisi var mıdır? Zayıf İdare eder İyi Çok iyi

[19] Tutarı 5.000 TL'yi aşan davalar, vergi mahkemesi kararından sonra 30 gün içinde Bölge İdare(İstinaf) Mahkemesi'ne istinaf yoluyla götürülecektir hükmündeki başvuru süresi sizce kaç gün olmalıdır?

7 gün 10 gün 15 gün 40 gün ve üstü Aynı kalsın

[20]Vergi sisteminde zamanaşımı süresinin 5 yıl olarak belirlenmiştir. Sizce bu süre kaç yıl olmalıdır?

1 yıl 3 yıl 10 yıl 20 yıl ve üzeri Aynı kalsın

[21]İstinaf sisteminde duruşma olmalı mıdır?

Evet Hayır Hakimin isteğine yada mükellefin talebi ile olmalıdır

[22]Konusu beş bin Türk lirasını geçmeyen vergi davalarının istinaf mahkemesi yoluna başvurulamaz hükmünü doğru biliyor musunuz?

Evet Hayır

[23]100.000 TL yi aşan istinaf mahkemesi kararları temyize götürülebilirken bu tutarın altında kalan kararlar temyiz incelemesine götürülemez hükmünü doğru buluyor musunuz?

Evet Hayır

[24]İstinaf mahkemesi hakimi görev süresi bittikten sonra tekrar ilk derece mahkemesine dönmeli midir?

Evet Hayır

Vergi yargısında istinaf sisteminin getirilmesi ile ilgili görüşler hakkında ne düşünüyorsunuz?

	Kesinlikle	Katılmıyor	Kararsızım / fikrim yok	Katılıyorum	Tamamen
[25] İstinaf sistemi hakların korunmasında etkilidir görüşü	1	2	3	4	5
[26] İstinaf sistemi ile birlikte yargılama süresinin daha da uzayacağı görüşü	1	2	3	4	5
[27] İstinaf sistemi ile birlikte adalet hizmetlerinin pahalılaşacağı görüşü	1	2	3	4	5
[28] İstinaf sisteminin uygulanması için henüz uygun ortam oluşmadığı görüşü	1	2	3	4	5
[29] İstinaf sistemi ile birlikte ülkede içtihat birliği sağlanamayacağı görüşü	1	2	3	4	5
[30] İlk yargılama iyi yapılırsa istinaf mahkemesine gerek kalmayacağı görüşü	1	2	3	4	5
[31] İstinaf mahkemesini verdiği kararın ilk derece mahkemesinin verdiği kardan daha doğru olamaz görüşü	1	2	3	4	5
[32] İstinaf sistemi ilk derece yargılama usulünün bir tekrarıdır görüşü	1	2	3	4	5
[33] Bilgili ve tecrübeli hakimlerin ilk derece mahkemelerine tayin edilmesiyle istinaf sisteminden vazgeçilmesi görüşü	1	2	3	4	5
[34] İstinaf sisteminin Kamuoyunda yargıya karşı güvenin kaybolduğuna dair söylemlerin önüne geçebileceği görüşü	1	2	3	4	5
[35] İstinaf mahkemesinin kurulması ilk derece mahkemesindeki hakimlerin sorumluluk duygusunu azaltacağı görüşü	1	2	3	4	5
[36] Vergi yargısına istinaf sisteminin getirilmesi uygundur görüşü	1	2	3	4	5

[37] Anketin yapıldığı il

[38] Bu konuda varsa görüşlerinizi buraya belirtiniz?

TEŞEKKÜR EDERİZ...

ÖZGEÇMİŞ

Yunus BÖRÜTEÇENE 1988 tarihinde Diyarbakır Bağlar'da doğdu ilköğretim ve liseyi Diyarbakır'da tamamladıktan sonra 2008 yılında Sakarya Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Maliye bölümünde lisans eğitimine başladı. 2013 yılın da ise yüksek lisans eğitimine Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye bölümünde başladı.